

العنوان:

الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة للفترة 2019-2023

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر (أكاديمي) في علوم المالية و المحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

من إعداد الطالبة: سعدي سلسبيل

لجنة المناقشة:

اللقب والاسم	الرتبة	الصفة
أحمد فوضيل فكار	أستاذ مساعد أ	رئيسا
مارية علي صوشة	أستاذة محاضراً	مشرفا ومقررا
بوديسة محمد	أستاذ محاضر ب	مناقشا

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

وآخر دعوانا أن الحمد لله رب العالمين
وبكل حب أهدي ثمرة نجاحي و تخرجي

إلى الذي زين اسمي بأجمل الألقاب، من دعمني بلا حدود و أعطاني بلا مقابل
إلى من علمني أن الدنيا كفاح و سلاحها العلم و المعرفة، داعمي الأول
و سندي و قوتي فخري و اعتزازي والذي
إلى من جعل الله الجنة تحت أقدامها و احتضني قلبها قبل يديها و سهلت لي
الشدائد بدعائها إلى القلب الحنون و الشمعة التي كانت لي في الليالي
المظلمات سر قوتي و نجاحي والدتي
إلى من ساندوني بكل حب عند ضعفي و أزاحوا عن طريقي المتاعب ممهدين
لي الطريق زارعين الثقة و الإصرار بداخلي إلى إخواني شعيب، محمد ، طاهر
إلى الملائكة التي رزقني الله بهن لأعرف من خلالهن طعم الحياة الجميلة، تلك
الملائكة التي غيرن مفاهيم الحب و الصداقة و السند في حياتي أخواتي زينب
و سلمى
إلى من أمدني بالقوة و أمن بي و دعمني في الأوقات الصعبة لأصل إلى ما أنا
عليه الآن إلى مخلوفي عبد العالي.

سعدى سلسبيل

شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين و الصلاة و السلام على أشرف
المسلمين سيدنا محمد الأمين و صحابته الراشدين ومن
تبعهم الإحسان إلى يوم الدين . فعملا بقول الله تعالى {
لئن شكرتم لأزيدنكم ولئن كفرتم إن عذابي لشديد}سورة
إبراهيم الآية 08

الشكر لربي جل ثناؤه و تقديست أسماؤه أن حيب إلي العلم وسير لي سبله
ورزقني تلقية على أيدي أهله الطيبين المخلصين، ومن تمام شكره تعالى
أن أشكر أهل الفضل فضلهم و جهودهم أن أشكر أستاذتي الفاضلة على
صوشة مارية و التي تقبلت بصدر رحب الإشراف على هذا البحث
و تحفيزها الدائم و المستمر على إكماله.

و أيضا كل الشكر و الامتنان إلى الأساتذة الأفاضل
رئيس و أعضاء لجنة المناقشة كل باسمه و صفته
على تحملهم عناء قراءة البحث و تصويب
الأخطاء، ولكل من ساعدني من بعيد أو قريب في
إتمام هذا البحث.

سعدى
سلسيل

ملخص:

هدفت الدراسة إلى إبراز أهمية الرقابة الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي، وهذا من خلال ما تتضمنه من عمليات تستهدف التأكد من صحة ودقة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، وفقا لما ينص عليه القانون، الأمر الذي يساهم في كشف المكلفين الذين يسعون للتخلص و التملص من الضريبة بشتى الطرق، في اطار تقادي ما ينجم عن ذلك من آثار مالية تؤثر على الخزينة العمومية. أيضا وضحنا من خلال الدراسة أهمية الإجراءات الرقابية و الغرامات والعقوبات في ضمان الامتثال للالتزامات الضريبية. كما استعرضنا في الجانب الميداني للدراسة أهمية ودور الرقابة الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي من خلال توضيح انعكاس الرقابة الجبائية على إيرادات الضرائب الإجمالية بالتطبيق على مديرية الضرائب بالمسيلة، وهذا من خلال عرض و تحليل البيانات المتحصل عليها من مديرية الضرائب.

Abstract

L'étude visait à souligner l'importance du contrôle fiscal dans l'activation de la collecte de l'impôt, et ce à travers les processus qu'elle comprend visant à vérifier la validité et l'exactitude des déclarations soumises par les contribuables, conformément à ce qui est stipulé par la loi, ce qui contribue à la détection des contribuables qui cherchent à se débarrasser et à échapper à l'impôt de diverses manières, dans le cadre d'éviter les effets financiers qui en résultent et qui affectent le trésor public. Respect des obligations fiscales.

Sur le terrain, nous avons également examiné l'importance et le rôle du contrôle fiscal dans l'activation de la collecte de l'impôt en clarifiant le reflet du contrôle fiscal sur les recettes fiscales totales en s'adressant à la Direction des impôts de Messile, et ce par la présentation et l'analyse des données obtenues auprès de la Direction des impôts.



قائمة المحتويات

قائمة المحتويات	
الصفحة	المحتوى
I	الإهداء
II	كلمة الشكر
III	ملخص
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال
XI	قائمة الاختصارات
أ	مقدمة
الفصل الأول : الخلفية النظرية للتحصيل الضريبي و الرقابة الجبائية	
6	تمهيد
7	المبحث الأول: أساسيات حول التحصيل الضريبي
7	المطلب الأول: مفهوم التحصيل الضريبي
8	المطلب الثاني: قواعد التحصيل الضريبي
9	المطلب الثالث: طرق وضمانات التحصيل الضريبي
11	المبحث الثاني: أساسيات حول التهرب الضريبي
11	المطلب الأول: مفهوم وأنواع التهرب الضريبي
13	المطلب الثاني: أسباب وطرق التهرب الضريبي
15	المطلب الثالث: آثار التهرب الضريبي
17	المبحث الثالث: أساسيات حول الرقابة الجبائية
17	المطلب الأول: مدخل للرقابة الجبائية
18	المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية
21	المطلب الثالث: الاطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية

قائمة المحتويات

27	المطلب الرابع: سبل تفعيل الرقابة الجبائية
30	خلاصة الفصل
الفصل الثاني : الرقابة الجبائية و التحصيل الضريبي حالة مديرية الضرائب بالمسيلة	
32	تمهيد
33	المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية المسيلة
33	المطلب الأول: تعريف مديرية الضرائب لولاية المسيلة
33	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة
37	المبحث الثاني: انعكاس الرقابة الجبائية على إيرادات الضرائب الإجمالية في المديرية
37	المطلب الأول: تطوير الإيرادات الجبائية في المديرية
38	المطلب الثاني: تحليل أثر الرقابة الجبائية على التحصيل الجبائي
43	المبحث الثالث : استعراض لحالة رقابة جبائية
43	المطلب الأول :عموميات حول عملية الرقابة
44	المطلب الثاني: عملية التحقيق و التدقيق
50	خلاصة الفصل
51	الخاتمة العامة
53	المراجع
	الملاحق



قائمة الجداول و الأشكال

قائمة الجداول و الأشكال

قائمة الجداول		
الصفحة	عنوان الجداول	رقم الجدول
37	الإيرادات الضريبية الإجمالية للفترة (2016-2023)	01
38	تطور الإيرادات الضريبية الجبرية و الإيرادات الضريبية الإجمالية للفترة (2019-2023)	02
39	نمو الإيرادات الضريبية الجبرية (2019-2023)	03
40	تطور الإجراءات الجبرية للتحصيل خلال الفترة (2019-2023)	04
44	التدقيق في استهلاكات الشركة	05
45	الأعباء المرفوضة لسنتي (2019 - 2020)	06
46	حساب الأرباح الحقيقية للشركة محل الرقابة	07
47	مبالغ الربح القابل التوزيع، الضريبة وكذا مبالغ العقوبة	08
48	الرسم على التكوين المهني و الرسم على التمهين	09
49	خلاصة التحقيق	10

قائمة الجداول و الأشكال

قائمة الأشكال		
الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
18	أهداف الرقابة الجبائية	01
19	تلخيص عملية الرقابة على الوثائق	02
21	أشكال الرقابة الجبائية	03
25	الهيكل التنظيمي العام لمديرية البحث و المراجعات	04
26	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	05
36	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة	06
37	تطور إيرادات الضرائب للفترة 2016-2023	07
39	نمو حجم التحصيل الضريبي الجبري مقارنة مع التحصيل الطوعي للفترة 2019-2023	08
39	نمو الإيرادات الجبرية 2019-2023	09
41	تطور التنبهات الرسمية خلال الفترة 2019-2023	10
41	تطور عدد المكلفين الذي استفادوا من تقسيط الضرائب خلال الفترة 2019-2023	11
42	تطوير عمليات الحجز على الحسابات خلال الفترة 2019-2020	12
47	الفرق بين الربح المصرح به وبين الربح الحقيقي و الضريبة المدفوعة و المتوجب دفعها	13



قائمة الإختصارات

قائمة الاختصارات

قائمة الاختصارات		
المعنى باللغة العربية	المعنى باللغة الأصلية	الاختصار
الضريبة على أرباح الشركات	Impôt sur les Bénéfices du Sociétés	IBS
الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة	Impôt sur le Revenu des Capitaux Mobiliers	IRCM
الرسم على التكوين المهني	Taxe de formation professionnelle	TFP
الرسم على التمهين	Taxe d'apprentissage	TAPP

مقدمة

تعمل مختلف دول العالم على إيجاد وسائل وموارد مستقرة لتمويل مشاريع التنمية و نفقاتها العامة و تعتبر الجباية من أهم الموارد وأكثرها استقرارا واستدامة، وهنا تبرز أهمية الضريبة باعتبارها موقلا أساسيا للخرينة العامة، وأداة للتدخل في الأنشطة الاجتماعية و الاقتصادية. ولما كان اعتماد الدولة الجزائرية على غرار باقي دول العالم على الضرائب في الرفع من مستويات اقتصادياتها و العمل على تحقيق التنمية، في تعمل جاهدة على ايجاد ووضع تشريعات ضريبية محكمة تساهم في رفع إيرادات الدولة.

وبما أن الضريبة بمثابة اقتطاع من دخول و ثروات أفراد المجتمع ومختلف النشاطات باعتبارها إلزامية يقرها القانون، فمن الطبيعي أن يلجأ بعض الأفراد إلى محاولة التخلص من أوائها كليا أو تخفيضها عن قصد أو دون قصد بالطرق الشرعية والغير شرعية، و يعتبر التهرب والغش الضريبي من الطرق التي يلجأ إليها المكلفون بالضريبة والتي أصبحت تشكل في الآونة الأخيرة تهديدا كبيرا على اقتصاديات الدول، مما استدعى من هذه الأخيرة للبحث عن آليات ووسائل لمكافحة مثل هذه الظواهر، وتدخل الإدارة الجبائية ومنظومة القوانين الجبائية ضمن هذه الآليات و الوسائل.

فالرقابة الجبائية من الإجراءات الضرورية التي يجب على الإدارة الجبائية القيام بها بغرض المحافظة على حقوق الخزينة العمومية وذلك اعتمادا على مختلف الآليات والأدوات الفعالة لأجل محاربة التهرب الضريبي و بالتالي رفع نسبة التحصيل الضريبي من جهة و حسن تطبيق القوانين و التشريعات الجبائية من جهة أخرى.

أولاً: إشكالية الدراسة

وعلى ضوء ما تقدم يمكن أن نطرح الإشكالية التالية:

هل تساهم الرقابة الجبائية التي تمارسها مديرية الضرائب بالمسيلة في تفعيل التحصيل الضريبي؟

يندرج تحت هذا السؤال الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالتحصيل الضريبي، وما هي أهم معيقاته؟
- ما المقصود بالرقابة الجبائية؟ وما هي أشكالها؟
- هل تساهم الرقابة الجبائية الممارسة من طرف مديرية الضرائب في ولاية المسيلة في الرفع من الإيرادات الضريبية؟

ثانياً: فرضيات الدراسة:

- التحصيل الضريبي عبارة عن إجراءات من طرف الإدارة الجبائية تؤدي لنقل دين ضريبي من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية.
- يحد التهرب الضريبي من التحصيل الجبائي.
- تساهم عمليات الرقابة الممارسة من طرف مديرية الضرائب مساهمة كبيرة في الرفع من قيمة إيرادات الضرائب بالولاية.

- تعتبر العقوبات الجبائية و بالخصوص الغرامات المالية المطبقة من طرف مديرية الضرائب من أهم الإجراءات المؤدية إلى زيادة التحصيل الضريبي.

ثالثا: أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية هذه الدراسة في إبراز الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في تفعيل التحصيل الجبائي و ذلك بالرفع من إيرادات الجباية الضريبية، من خلال اكتشاف الأخطاء ومحاولات الغش والتضليل التي تشوب المعلومات المحاسبية المصرح بها التي تؤثر على التحصيل الضريبي.

رابعا: أهداف الدراسة :

تستهدف الدراسة:

- تسليط الضوء على أهم مورد من الموارد الدولة ألا وهي الضريبة و كيفية تحصيلها.
- تسليط الضوء على أهمية الرقابة الجبائية والتي تعد من أهم التدابير المعتمدة من طرف الدولة لحماية إيرادات الدولة.
- إبراز دور الرقابة الجبائية في الكشف عن الأخطاء والغش والتضليل الذي يرد في التصريحات الجبائية والتي تؤثر على التحصيل الضريبي.

خامسا: أسباب اختيار الموضوع:

- ارتباط الموضوع بالتخصص الجامعي المدروس.
- الرغبة الشخصية في زيادة الاطلاع والتوسع في هذا المجال، وذلك بالتعرف على مختلف آليات وطرق زيادة التحصيل الجبائي باعتباره موردا هاما من موارد الخزينة العمومية.
- التعرف على الدور الرقابي الذي تمارسه مديرية الضرائب على المكلفين بالضريبة وانعكاس ذلك على الإيرادات من الضرائب و الحد من التهرب الضريبي.

سادسا: حدود الدراسة:

- الحدود المكانية للدراسة: تم اجراء الدراسة على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة.
- الحدود زمانية: من خلال الدراسة تم تحليل البيانات المتعلقة بالإيرادات الإجمالية للضرائب للفترة من 2016-2023، والإيرادات الجبرية وما يتعلق بها من إجراءات (التنبيهات، جداول الدفع، الحجز على الحسابات) للفترة 2019-2023، كما تضمنت الدراسة دراسة حالة رقابة لشركة بالنسبة للسنوات 2019-2022.

سابعا: منهج الدراسة المستخدم:

من أجل معالجة الإشكالية وتوضيح مختلف المفاهيم الأساسية للدراسة اتبعنا المنهج الوصفي في الجانب النظري باعتباره المنهج الأنسب لدراستنا، حيث قمنا باستعراض مختلف الجوانب المتعلقة بالدراسة فيما يخص الرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي، بالإضافة إلى المنهج التحليلي في دراسة الحالة في الجانب التطبيقي

من خلال عرض إحصائيات عامة ودراسة حالة لرقابة جبائية ضمن مديرية الضرائب لولاية المسيلة وتحليلها لتوضيح دور وأهمية الرقابة الجبائية في التحصيل الجبائي.

ثامنا: دراسات سابقة:

- دراسة عفاف بولحية و ابراهيم بوجاجة (2022) بعنوان " أثر الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي، دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية جيجل" ، استعرضت الدراسة أهمية الرقابة الجبائية في حماية أموال الخزينة وزيادة الحصيلة الضريبية، وقد توصلت إلى عدة نتائج أهمها نقص ثقافة الامتثال لدى المكلفين من جهة، و نقص وسائل جمع المعلومات والتنسيق الأمر الذي يؤدي لنقص فعالية الرقابة الجبائية وبالضرورة ضعف التحصيل الجبائي.
- دراسة مغاوي عبد الرحمن، شيخي بلال (2013) بعنوان " دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر" .سعت الدراسة إلى البحث في الدور الذي تلعبه الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي، و ذلك بتفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر كما هدفت إلى إبراز دور الإدارة الجبائية في مجال الرقابة الجبائية وخلصت باقتراحات من بينها ضرورة إقامة هيكل ووسائل لتنسيق عملية الاتصال، ضرورة تحديث و تحسين الإجراءات الجبائية، ضرورة التعاون مع دول أوروبية لتطوير الرقابة الجبائية.
- دراسة خلوفي سفيان، بوجريو عبد الرؤوف (2019) بعنوان " دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة (2010-2014) دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميلة" . أبرزت الدراسة أهمية التنسيق بين الإدارة الجبائية والإدارات والمؤسسات الأخرى، وأهمية ضمان الرقابة الجبائية للمساواة بين المكلفين بالضريبة من خلال تطبيق العقوبات المنصوص عليها قانونيا. كما أشارت الدراسة إلى نجاعة التحقيقات التي تتم على مستوى المفتشية مقارنة مع عمليات التحقيق التي تتم على مستوى المديرية الولائية للضرائب.
- دراسة خولة حموش و بزارية محمد (2021) بعنوان " فعالية الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة النهب الضريبي للفترة(2013-2018) دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية البرج بوعرييج" أشارت الدراسة إلى أهمية المؤهل العلمي للأعوان في فعالية الرقابة الجبائية، كما أشارت إلى أن النقص الملحوظ في عدد المحققين الجبائين على مستوى مركز برج بوعرييج والذي أوجد فجوة كبيرة بين عدد الملفات المراقبة والممسوكة، كما أشارت إلى أن الرقابة الجبائية مكنت من استرجاع مبالغ مهمة للخزينة العمومية كانت محل تهرب ضريبي.

- دراسة بالغاشم مروة (2021) بعنوان " الرقابة الجبائية دورها في التحصيل الضريبي خلال الفترة (2012-2015) دراسة حالة مركز الضرائب بمستغانم".

حيث أبرز الباحث من خلالها محدودية الرقابة الجبائية في مكافحه الغش الضريبي والتهرب على الرغم من إسهامها في زيادة الإيرادات، كما استعرض الباحث عوبات وعراقيل التحصيل والتي تعيق الإدارة الجبائية عن الرفع من الإيرادات الضريبية.

ما يلاحظ في الدراسات السابقة أنها هدفت إلى التعريف بالضريبة والرقابة الجبائية والتهرب الضريبي، وهذا مشابه لما جاءت به الدراسة الحالية، فهي عبارة عن تكملة و تعميق لهذه الدراسات من خلال الإحاطة بكل المفاهيم المتعلقة بالضريبة والرقابة الجبائية، حيث تسنهدف توضيح الأثر الجبائي للرقابة على عملية التحصيل الضريبي.

تاسعا: هيكل الدراسة: من أجل الإلمام بموضوع الدراسة تم تقسيم الدراسة إلى فصلين فصل نظري و آخر تطبيقي.

الفضل النظري تم من خلاله استعراض المفاهيم النظرية المتعلقة ب الضريبة، الرقابة الجبائية، التحصيل الضريبي، التهرب الضريبي حيث تم تقسيم الفصل النظري إلى ثلاث مباحث كالتالي:

المبحث الأول: أساسيات حول التحصيل الضريبي.

المبحث الثاني: أساسيات حول التهرب الضريبي.

المبحث الثالث: أساسيات حول الرقابة الجبائية.

أما في الفصل التطبيقي قمنا بالتعريف بمديرية الضرائب لولاية المسيلة ومهامها و هيكلها التنظيمي ثم استعراض و تحليل حصيلة الإيرادات الجبائية للولاية خلال الفترة 2016-2023 فيما يتعلق بالإيرادات الإجمالية و للفترة 2019-2023 فيما يخص الإيرادات الجبرية وما يتعلق بها من إجراءات (التتبيهاات، جداول الدفع، الحجز على الحسابات) و في الأخير دراسة حالة راقبة لشركة للفترة 2019-2022.

وتم تقسيم الفصل التطبيقي هو الآخر إلى ثلاث مباحث كالتالي:

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية المسيلة

المبحث الثاني: انعكاس الرقابة الجبائية على إيرادات الضرائب الإجمالية

المبحث الثالث: استعراض لحالة راقبة جبائية



الفصل الأول: الخلفية النظرية للتحصيل الضريبي والرقابة
الجبائية

تمهيد:

تهدف الإدارة الجبائية بشكل خاص إلى البحث عن أسس تمكنها من التأكد من صحة ودقة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، وفقا لما ينص عليه القانون والتشريع الجبائي المطبق، وهذا ما يسمى بالرقابة الجبائية التي فرضت لكشف المكلفين الذين يسعون للتخلص من الضريبة بشتى الطرق، وهذا حتى يتم تفادي ما قد ينجر عن ذلك من آثار مالية تؤثر على الخزينة. وحتى تكون السلطات الضريبية قادرة على تحصيل الضرائب يجب وضع إجراءات وأساليب عمل وسن القوانين التي من شأنها تدارك وسد الثغرات التي يستغلها البعض للتهرب من دفع الضرائب، وعند الضرورة يجب عليها تحديد الغرامات والعقوبات لضمان الامتثال للالتزامات الضريبية المفروضة على دافعي الضرائب وتطبيقها عليهم.

وفي هذا الاطار سوف نستعرض من خلال هذا الفصل الجوانب المتعلقة بتفعيل الحصول الضريبي بما

في ذلك التهرب الضريبي والرقابة الجبائية، وهذا من خلال المباحث التالية:

المبحث الأول : أساسيات حول الحصول الضريبي

المبحث الثاني : أساسيات حول التهرب الضريبي

المبحث الثالث : أساسيات حول الرقابة الجبائية

المبحث الأول: أساسيات حول التحصيل الضريبي

تتبع الإدارة الجبائية طرقا لتحصيل الضريبة بحيث تختار لكل ضريبة طريقة التحصيل المناسبة التي تحقق كلا من الاقتصاد في نفقات الجبائية، والملائمة في تحديد مواعيد أداء الضريبة دون تعسف أو تعقيد في إجراءاتها الإدارية، بحيث تحد بقدر الإمكان من حساسية الممول اتجاه الضريبة.

المطلب الأول: مفهوم التحصيل الضريبي

أولاً: تعريف الضريبة

تعرف الضريبة على " أنها فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى هيئاتها العامة المحلية بصورة نهائية مساهمة منه في الأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة " (محرزي ، صفحة 175) .

و تعرف الضريبة أيضا بأنها " فريضة مالية نقدية تأخذها الدولة جبرا من الأفراد بدون مقابل بهدف تمويل نفقاتها العامة وتحقيق الأهداف النابعة من مضمون فلسفتها السياسية" (العلي، صفحة 119) .

ان التعريفين السابقين أشارا إلى أهم خصائص الضريبة المتمثلة في التالي: (القيسي، صفحة 127)

- الضريبة مبلغ من النقود يدفعه الفرد أو الشخص المعنوي نقدا.
- تدفع جبرا، أي أن الفرد يدفعها وفق نظام قانوني يحدد حجم المبلغ الضريبي وكيفية دفعه، فهي تفرض وتجبى بقانون.
- تدفع بصفة نهائية، فدافع الضريبة لا يأمل أو ينتظر استردادها حتى لو أثبت عدم انتفاعه بخدماتها.
- تدفع بدون مقابل أو منفعة خاصة، فالمكلف يقوم بأدائها على أساس مساهمته في المجتمع وباعتباره عضوا في الجماعة وليس باعتباره ممولا للضرائب، وعلى هذا فإنه يبدو منطقيا أن يساهم في تغطية أعباء الدولة التي تحمي الجماعة و تشرف عليهم.

ثانياً: تعريف التحصيل الضريبي

يعرف التحصيل الضريبي على أنه "مجموع العمليات والإجراءات التي تهدف إلى حمل مديني الدولة والجماعات المحلية وهيئاتها والمؤسسات العمومية على تسديد ما بذمتهم من ديون بمقتضى القوانين والأنظمة الجاري بها العمل، أو الناتجة عن أحكام وقرارات القضاء أو الاتفاقات" (خروبي و جلاي ، صفحة 116) .

ويعرف أيضا بأنه " مجموعة الإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية، وذلك وفقا للقواعد القانونية والضريبية المطبقة في هذا الإطار" (بوكندير و مخلوف، صفحة 38).

و مما سبق يمكن استنتاج أن عملية التحصيل الضريبي هي مجموعة الإجراءات القانونية و التنظيمية الهادفة إلى تحديد الطرق و الأساليب التي من خلالها يقوم الممول بتسديد ديونه لخزينة الدولة.

المطلب الثاني : قواعد التحويل الضريبي

المقصود بقواعد التحويل الضريبي القواعد القانونية التي حددها المشرع الضريبي لتحويل الضريبة

و التي يمكن تلخيصها فيما يلي :

أ- **الفعل المولد للضريبة** : نقصد بها السلوك والمناسبة المؤدية لحصول الدولة على الضريبة من المكلف بها، ويختلف الفعل المولد باختلاف نوع الضريبة (مباركي ، صفحة 1077)، ففيما يتعلق بالضرائب المباشرة نجد مثلا أن الواقعة المنشأة لضريبة الأجر هي حصول الفرد على الأجر أو المرتب، لنجد في الضرائب الغير مباشرة بأن اجتياز السلعة للحدود الإقليمية هو الواقعة المنشأة للضريبة على الاستيراد أو التصدير، كما يعتبر إنتاج السلع هو الواقعة المنشأة للضريبة على الإنتاج أو انتقال السلعة من مرحلة لأخرى.

والمكلف بالضريبة يلتزم بدفعها حسب معدلها وفقا لما هو قائم وقت تحقق الواقعة المنشأة لها، وبغض النظر عن صدور أي قانون جديد يقضي برفع المعدل أو تخفيضه، ويجب اتباع هذه القاعدة حتى في حالة إلغاء الضريبة كليا أو جزئيا، فيجب الاستمرار في تحويل الضريبة بالنسبة للحالات التي تم فيها الفعل المولد لها قبل الإلغاء، إلا إذا نص القانون الجديد صراحة بإلغاء الضريبة بأثر رجعي. (مجدول و يوسف، صفحة 47)

ب- **الملائمة في التحويل الضريبي**: تتصرف هذه القاعدة إلى ضرورة أن تكون مواعيد واجراءات تحويل الضريبة ملائمة للمكلف وذلك بتبسيطها وتسهيل طرق دفعها، تجنباً لإرهاق المكلفين بها الأمر الذي قد يدفعهم إلى التهرب منها. و مثال ذلك في النظام الضريبي الجزائري نجد الضرائب على الأجر والمرتبات التي تقتطع من الأجر قبل دفع المرتب، وهو الوقت المناسب للموظفين. وعليه يجب أن يكون التحويل الضريبي في وقت يناسب كلا الطرفين، فمن جهة لا يضر المكلف بالضريبة، ومن جهة أخرى لا يترتب عنه إضرار بالخزينة العمومية. (لمام ، صفحة 18)

ج- **الاقتصاد في نفقات التحويل الضريبي**: تخفيض نفقات التحويل الضريبي تبقى ضرورة ملحة ولازمة على الإدارة الجبائية، بحيث يكون الفرق بين ما يدفعه المكلف و ما تحصله الإدارة الجبائية أقل ما يمكن، لأن أي زيادة في نفقات الضريبة سيؤثر سلبا على التحويل الضريبي وبالتالي على إيرادات الخزينة العمومية. وتعبير آخر كلما قلت نفقات التحويل الضريبي كلما كانت المردودية الجبائية أحسن وأفضل. وعلى هذا الأساس يهدف مبدأ الاقتصاد في نفقات التحويل الضريبي إلى زيادة و وفرة حصيلة الضرائب، إلا أن تطبيق هذا المبدأ يبقى نسبيا لأنه يتعلق بطبيعة النظام الضريبي المطبق، إذ يشتمل على تحديد وعاء الضريبة، تصفية الضريبة و تتبعها بعد ذلك عملية التحويل، بالإضافة إلى عمليات الرقابة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات القادمة إلى مصالح الإدارة الجبائية من طرف المكلفين بالضريبة، و كل هذا يتطلب وجود جهاز إداري معتبر، وتوسع الجهاز الإداري سيؤدي حتما إلى ارتفاع نفقات الإدارة الجبائية، بما في ذلك نفقات التسيير و نفقات التجهيز على حد سواء، و هذا التوسع والارتفاع في نفقات التحويل سيؤثر سلبا على المردودية الجبائية و بالتالي على التحويل الضريبي. (تناحي و سعداوي، صفحة 14)

المطلب الثالث : طرق و ضمانات التحصيل الضريبي

أولاً: طرق التحصيل الضريبي :

تستخدم السلطات الضريبية عدة طرق لتحصيل الضريبي نذكر منها:

- أ. **التوريد المباشر:** تقوم هذه الطريقة على قيام المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه بدفع المبالغ المستحقة عليه في آجالها القانونية دون مطالبة الإدارة له بأدائها، حيث يقوم بملاً التصريحات الجبائية التي يبين فيها المبالغ الضريبية المستحقة عليه ثم يتقدم إلى إدارة الضرائب من أجل دفع تلك المبالغ طواعية، كما قد تقوم إدارة الضرائب بإخطار المكلف بمقدار الضريبة المستحقة عليه مع تحديد موعد دفعها فيقوم المكلف مباشرة بتوريد قيمة الضريبة إلى جهة المختصة في الميعاد المذكور. (عيسى، صفحة 28)
- ب. **التحصيل عن طريق الأقساط المقدمة :** في هذه الحالة يكون للمكلف من الخبرة ما يمكنه من تقدير قيمة الضريبة التي تستحق عليه في نهاية العام بطريقة تقريبية، فيقوم بتوريد المبالغ الضريبية في شكل أقساط دورية في تواريخ محددة مقدما تحت حساب الضريبة، ثم تتولى إدارة الضرائب إجراءات الربط وتحديد دين الضريبة، بحيث تقوم بعمل تسوية على أساس ما تم دفعه من أقساط أثناء السنة، فتطالبه بدفع ما تبقى عليه أو ترد له ما زاد عن قيمة الضريبة أو ترحل المبلغ كقسط مقدم تحت حساب الضريبة، كما قد تتولى بعض التشريعات الضريبية تحديد طريقة احتساب الأقساط وعددها ومقدارها ومواعيد دفعها. (سيليني و طالي ، صفحة 396)
- ج. **طريقة الاقتطاع من المصدر :** تعتبر من أهم طرق تحصيل الضرائب، حيث تنعدم فرصة التهرب الضريبي من قبل المكلف لأنه في الواقع يحصل على الدخل الصافي بعدما تدفع الضريبة بواسطة شخص آخر، وتتميز هذه الطريقة ب: (ساعد، صفحة 33)
 - انخفاض النفقات الجبائية لأن الشخص المكلف بتحصيل الضريبة و توريديها للخزينة لا يتقاضى أجرا نظير ذلك؛
 - سهولة وسرعة التحصيل؛
 - استحالة التهرب من الضريبة، حيث تُحصل قبل حصول المكلف نفسه على المادة الخاضعة للضريبة لا يشعر المكلف بوقوع الضريبة و في أغلب الأحيان يجهل مقدارها.

ثانياً: ضمانات التحصيل الضريبي :

- لضمان حصول الدولة على مستحقاتها من الضرائب أحاط المشرع هذا الحق بعدة ضمانات تجعل دين الخزينة واجب الأداء، ومن بين تلك الضمانات نجد:
- أ. **دين الخزينة له حق الامتياز:** ومعنى ذلك أن دين الخزينة تكون له الأولوية في الأداء قبل الديون الأخرى حيث يكون للخزينة العمومية حق المتابعة للحصول على المبالغ المستحقة ضمانا للتحصيل، ففي حالة إفلاس شركة ما وكانت على عاتقها ديون جبائية فإنه لا بد من قضاء ديون الخزينة أولاً ثم تليها الديون الأخرى.

ب. **دين الخزينة محمول لا مطلوب:** إن الضريبة المستحقة على المكلفين بها تخضع لقاعد " دين الضريبة محمول لا مطلوب"، ومعنى ذلك أن القانون يجبر الأشخاص على حمل حقوق الخزينة إليها لتأديتها وليست الخزينة هي التي تنقل إلى المكلفين لكي تطالبهم بدفع حقوقها، إذ يتوجب على المكلفين ليس دفع الضريبة المستحقة في الموعد المحدد فقط وإنما أيضا حملها إلى إدارة الضرائب من تلقاء أنفسهم دون أن تطالبهم بذلك، كما يتعين وفقا لهذه القاعدة أن يقوم ورثة المتوفي بدفع الديون الجبائية التي كانت على عاتق المالك من أملاكه التي خلفها ورائه.

ج. **المضايقات الإدارية:** حيث تلجأ إدارة الضرائب إلى مضايقة المكلف بالضريبة إداريا وذلك إذا تخلف هذا الأخير في أداء حقوقها، حيث أنها تستطيع اللجوء إلى التحصيل الجبري لحقوقها الجبائية عن طريق اتباع مجموعة من الإجراءات القسرية كأن تلجأ إلى حجز ممتلكات المكلفين الذين يمتنعون عن سداد ديونهم الضريبية وبيعها في المزاد العلني، كما قد تلجأ هذه الأخيرة إلى تجميد حسابات المكلف لدى المصارف و البنوك أو الحجز عند الموثق في حالة البيع عند الموثق أو غلق محلاته التجارية و المهنية لمدة معينة من أجل الضغط عليه و إكراهه على سداد ديونه الجبائية المستحقة. كما قد يضع المشرع في الغالب جزاءات جنائية ومدنية شديدة على مخالفة أحكام التشريعات الضريبية كضمانات لحماية تحصيل حقوق الدولة.

د. **قاعدة الدفع ثم الاسترداد:** إن الضريبة تخضع لقاعدة " الدفع ثم الاسترداد"، حيث يلتزم المكلف بدفع دين الضريبة إلى الجهة المختصة ثم يستطيع أن يطعن في فرضها أو في مقدارها أو حتى استردادها. و الغرض من ذلك استقرار المعاملات الضريبية ومراعاة مصلحة الخزينة العمومية، وحتى لا يستغل المكلفون حقهم في الطعن ويتأخرون في دفع دين الضريبة، فتقديم المكلف لشكوى أو تظلم لا يوقف دفعها ولا يؤثر على التزامه بالدفع. (عيسى، الصفحات 30-31)

ثالثا: العقوبات المنصوص عليها قانونيا لتحسين عملية التحصيل الضريبي

أ. **غرامات عدم التصريح بالوجود:** تنص المادة 194 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على معاقبة المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحات بالوجود المنصوص عليها في المادة 183 بدفع غرامة جبائية محددة ب 30.000 دج.

ب. **غرامات عدم تقديم التصريح السنوي:** تنص المادة 192 من (ق.ض.م.ر.م) على أنه تفرض الضريبة تلقائيا على المكلف الذي لم يقدم التصريح السنوي حسب الحالة، إما بصدد الضريبة على الدخل أو الضريبة على أرباح الشركات، ويضاعف المبلغ عليه بنسبة 25%، وتخفف هذه الزيادة إلى 10% أو 20% ضمن الشروط المحددة في المادة 322 من (ق.ض.م.ر.م).

ج. **عقوبة التحصيل فيما يخص حقوق التسجيل:** يتعرض المحضرون القضائيون الذين لم يسجلوا عقودهم في آجال محددة حسب المادة 93 من قانون التسجيل لعقوبة 10% لما يكون التأخير في حدود الشهر، وتزيد

3% لكل شهر يتجاوز تاريخ الإيداع بـ 30 يوما على أن لا تتعدى النسبة 25%. (نمدلي و بن عبد الرحمان، الصفحات 63-64)

المبحث الثاني : أساسيات حول التهرب الضريبي

التهرب الضريبي يعتبر من الجرائم الاقتصادية والمالية حيث يؤثر سلبا على موارد الخزينة العمومية، وعلى الأداء الاقتصادي والبنية الأخلاقية للمجتمع، ونظرا لاستفحال هذه الظاهرة فمن الضروري فهم طبيعتها أسبابها والإلمام بمختلف الطرق التي من الممكن أن تكون منفذا للتهرب سواء كانت شرعية أو غير شرعية وكذا أهم الآثار المترتبة عنها، و هذا بغية تكوين صورة حول هذه الظاهرة.

المطلب الأول : مفهوم وأنواع التهرب الضريبي

أولا : مفهوم التهرب الضريبي

يعرف التهرب الضريبي بأنه " عملية يقوم بها المكلف بصدد تخفيض الضريبة المستحقة عليه إما بطريقة كلية أو جزئية من خلال إخفاء كل عناصر أو بعض عناصر المادة الخاضعة للضريبة" (بوحلوفة و نعمة ، صفحة 30).

كما يعرف على " أنه تخلص المكلف من العبء الضريبي من خلال لجوئه إلى وسائل مختلفة من الحيل و الخداع ، وقد بات يشكل سلوكا خطيرا في معظم الدول الأمر الذي يؤثر سلبا على كيانها المالي و مؤسساتها المالية و الاجتماعية " (بلغوثي و بن تركي، صفحة 34).

ويعرف أيضا بأنه " سعي الملزم بالضريبة إلى التخلص منها رغم تحقق الواقعة المنشأة لها، فيعمد إلى سلوك احتيالي للتخلص من عبئها، أو أن الملزم يتخلص من دفعها دون ارتكاب أي مخالفة لقانون الضرائب" (بنادي و خويلدي، صفحة 460).

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول بأن التهرب الضريبي هو عبارة عن جميع المخالفات التي تعني عدم الامتثال للتشريع، أو استعمال الفجوات القانونية لصالح التملص من دفع الضريبة بجميع الوسائل والأشكال سواء تعلق الأمر بالحركات المادية أو العمليات المحاسبية، وسواء تم التهرب من دفع كل أو جزء من المبلغ المستحق لخزينة الدولة.

ثانيا: أنواع التهرب الضريبي :

أ. **التهرب المشروع (التجنب الضريبي)**: يقصد بتجنب الضريبة أن يتخلص المكلف القانوني من دفع الضريبة دون مخالفة أحكام التشريع الضريبي القائم، وفي هذا الإطار يمكن التمييز بين ثلاثة حالات هي: (مراد، 2010، الصفحات 8-9)

- تهرب ضريبي ناتج عن تغيير سلوك المكلف: وذلك من خلال بعض السلوكيات التي يتخذها المكلف بغرض تجنب الضريبة والتي تمثل فيما يلي:
- الامتناع عن استهلاك أو إنتاج السلع التي يفرض عليها دفع ضريبة مرتفعة بقصد تقادي دفعها.
- ترك النشاط الإنتاجي الذي يخضع إلى ضريبة مرتفعة أو الانتقال إلى نشاط آخر خاضع لضريبة أقل.

والملاحظ على هذا النوع من التهرب أنه يركز على إرادة المكلف الذي يجب أن يكون على علم بمختلف الضرائب المفروضة.

- **تهرب ضريبي ينظمه التشريع الضريبي:** يستند هذا النوع من التهرب على كون أن الضريبة أداة مهمة تستخدمها الدولة لتحقيق عدة أهداف مالية اقتصادية واجتماعية، لذلك ينظم المشرع هذا التهرب المشروع لتحقيق أهداف معينة مثل إخضاع الأرباح المعاد استثمارها إلى معدل مخفض قصد تشجيع الاستثمار.
- **تهرب ضريبي ناتج عن إهمال المشرع الضريبي:** قد يتحقق التهرب الضريبي نتيجة وجود ثغرات في القانون الضريبي، فهو ناتج عن إهمال المشرع، وفي هذه الحالة يقوم المكلف باستغلال ثغرات التشريع الضريبي ومن أجل ذلك قد يستعين بأهل الخبرة والاختصاص لاكتشاف تلك الثغرات، فمثلا يستطيع المكلف تجنب الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية بالتوصل إلى إعطاء نشاطه صفة غير تجارية من وجهة النظر القانونية رغم طبيعة نشاطه التجارية من الناحية الاقتصادية.

ب. التهرب غير مشروع (الغش الضريبي): هو مخالفة المكلف للأحكام القانونية بوسائل الغش

و الاحتيال للتخلص من دفع الضريبة، فوسائل التهرب غير المشروع هي مخالفات يعاقب عليها القانون، و في أغلب الأحيان تكون المخالفة صريحة ومقصودة وتتضمن نية المكلف في التهرب من الضريبة، و قد تكون في أحيان أخرى نتيجة لعدم إدراك المكلف لمسؤولياته أو لجهله بالقانون، ويصعب تحديد الطرق التي يتبعها المكلف في سبيل ذلك. وقد يخالف المكلف القانون إما عند تحديد وعاء الضريبة أو التكاليف بها أو عند تحصيل الضريبة ليحول دون جبايتها. (خليف و عيشاوي، صفحة 19)

يمكن تقسيم التهرب الضريبي غير المشروع (الغش الضريبي) إلى صنفين: الغش الضريبي البسيط و الغش الضريبي المركب: (بن فارس، الصفحات 20-21)

- **الغش الضريبي البسيط:** ويتمثل في مخالفات قليلة الأهمية، و من أهم هذه المخالفات:
 - الامتناع العمدي عن التصريح بالدخل أو عن جزء من الوعاء الضريبي.
 - الأخطاء و النقائص المرتكبة عمدا من طرف المكلف في تصريحه، وفي بعض الأحيان تشكل هذه النقائص أخطاء تسيير غير مقصودة.

وهذه المخالفات يترتب عنها تطبيق غرامات مالية و زيادات يتم تحديدها من طرف المشرع.

الغش الضريبي المركب: هذه المخالفات على عكس سابقتها تتميز بوجود مناورات تدليسية، عن طريق قيام المكلف بتزييف الحالات القانونية بغرض التخلص الجزئي أو الكلي من العبء الضريبي، كتخفيض رقم الأعمال أو التجارة بدون فواتير أو تضخيم النفقات، وعليه فإن الغش المركب هو المناورة التي تهدف إلى طمس كل آثار السلوك المتبع من أجل تضليل أعوان الضرائب.

المطلب الثاني : أسباب و طرق التهرب الضريبي

أولا : أسباب التهرب الضريبي : للتهرب الضريبي أسباب متنوعة نوجزها في ما يلي:

أ. الأسباب التقنية: تكمن في تعقد النظام الضريبي الجزائري وصعوبة تقييم المادة الخاضعة للضريبة، ويكمن هذا التعقد في العدد الكبير من النصوص التشريعية، إلى جانب تعدد المعدلات الضريبية في الماضي، وفي هذا الصدد دعت الكثير من الوكالات الدولية إلى تحقيق التبسيط، التخفيف والاستقرار في القاعدة الضريبية في الجزائر. (مشمش، بركان، و هاني، صفحة 39)

ب. الأسباب السياسية: انعدام الاستقرار السياسي والاقتصادي داخل الدولة عادة ما يكون سببا لشيوع التهرب الضريبي لأنه يولد إحساس عند الفرد بعدم قدرة السلطة على القيام بوظيفتها وبالتالي: (بودشيش و سواعدي، الصفحات 26-27)

- عدم قدرتها على مطالبتهم بأداء التزاماتهم حيث تبين الدراسات أن التهرب يرتفع كلما ساد المجتمع حالة من السخط العام على الضرائب.

- زيادة الشكوى من عدم إنفاق حصيلة الضرائب في المنافع العامة.

- عدم وجود عدالة في توزيع الدخل القومي أو الخدمات الاجتماعية التي تقوم بتأديتها الحكومة و القطاع العام، خاصة إذا شاع بأن حصيلة الضرائب إنما تذهب للإنفاق على فئة من صفوف المجتمع والتي تعتبر من أكثر المتهربين من دفع الضرائب، كما يمكن أن تذهب إلى أغراض مظهرية لا لزوم لها.

ج. الأسباب النفسية: هناك عدة عوامل نفسية يشعر بها المكلف تجعله يتهرب من دفع الضريبة لاعتقاده بعدم عدالتها أو شعوره بعدم الانتماء، ومنها: (بوعكاز، الصفحات 29-30)

- الاعتقاد السائد أن الضريبة أداة اغتصاب للشعوب وإفقارهم، وبالتالي التهرب من دفعها في هذه الحالة هو نوع من أنواع المقاومة، وبالتالي يعد هذا المفهوم حافزا ينمي الكراهية للضريبة، لتصبح هذه الأخيرة و كأنها من التكوين الوراثي البشري.

- سوء فهم مصطلح الاقتطاع الضريبي الذي يراه البعض مجرد أموال ضائعة بدون مردودية، فهي خسارة شخصية لا بد من تخفيضها كلما سمحت الفرصة بذلك.

- الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة، لأنها لا تستند على منطلقات عقائدية على عكس الزكاة التي هي من أركان الإسلام.

- الاعتقاد بأن التهرب من دفع الضريبة لا يعد تصرفا لا أخلاقيا، و تبريرهم في ذلك أن عدم دفع الضريبة لا يشكل خسارة لأحد استنادا إلى فكرة " سرقة الدولة لا تعد سرقة" ما دامت هذه الأخيرة شخصا معنويا، و المستمدة من قول "شارل لامب" " المتهرب سارق شريف لأنه لا يسرق إلا الدولة التي تعتبر شيئا مجردا"

د. الأسباب الإدارية: تعتبر الإدارة الجبائية أداة لتنفيذ النظام الضريبي وتطبيق الرقابة الجبائية على المكلفين بها إضافة إلى كونها تعد الجهاز الإداري الذي يتولى مسؤولية تنفيذ التشريع الضريبي، ولذا فإن مكافحة التهرب الضريبي يعتمد على مدى كفاءة و فعالية الإدارة الجبائية في القيام بمهامها ومن بين الأسباب المتعلقة بالإدارة الجبائية نجد: (عبيوب و سلامي، صفحة 7)

- نقص و محدودية الوسائل المادية المستعملة في الإدارة الجبائية، وقلة الحوافز المادية والمهنية الممنوحة لموظفي إدارات الضرائب؛
- كثرة الإجراءات الإدارية و تعقيدها مما يعرقل إجراءاتها بالنسبة للمكلفين والادارة في حد ذاتها، وهو ما يؤدي إلى خلق الشعور بالكراهية اتجاه الإدارة الجبائية؛
- ضعف الرقابة الجبائية نتيجة نقص الموظفين المختصين في ذلك مقارنة بالكم الهائل و المتزايد للملفات التي تتطلب المراقبة؛
- نقص عملية الاتصال و التواصل بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة، مما يجعله بعيدا على التعديلات القانونية التي تطرأ على وضعيته الجبائية، وهذا بهدف تحسيسه من أجل تقادي الوقوع في مخالفات دون علمه بذلك.

هـ. **الأسباب الاقتصادية:** تلعب الأسباب الاقتصادية دورا مهما في عملية التهرب، حيث كلما كانت الحالة الاقتصادية للمكلف متدهورة إلى جانب الحالة الاقتصادية العامة، كلما كان التهرب الضريبي كبيرا والعكس صحيح. كما أن التقلبات التي يتعرض لها الاقتصاد الوطني لها تأثيرا بالغا على ظاهرة التهرب الضريبي وانتشارها بين أفراد المجتمع، ففي فترات الازدهار والرواج الاقتصادي تزداد مداخيل الأفراد ومقدرتهم الشرائية، مما يقلل من درجة حساسيتهم لارتفاع الأسعار، الشيء الذي يمكن المكلف من تحميل العبء الضريبي لزبائنه، وذلك بإمكانية خفض في ثمن السلعة، و بالتالي يقل العبء الضريبي مما يقلل من حالات التهرب لدى المكلف، والعكس صحيح ففي حالة الركود والانكماش الاقتصادي أين تتعطل الموارد الإنتاجية تنخفض نسبة التبادلات الاقتصادية، فيكون هناك انخفاض في المداخيل، وتعرس في القدرة الشرائية فتتعرض المنتجات للكساد، ويتحمل المنتجون الخسائر ما داموا لا يستطيعون نقل العبء الضريبي، و بالتالي يلجئون إلى استعمال جميع الطرق والوسائل و التحايلات للتخلص من ثقل الاقتطاع. (تجار و شيخي، صفحة 430)

ثانيا : طرق التهرب الضريبي: يعتمد المتهربون على عدة طرق للتملص من دفع الضريبة منها:

- أ. **عن طريق المعاملات المحاسبية:** تتعدد طرق التهرب الضريبي والتي تمتد من التخفيض التافه لمبالغ المبيعات أو الاستيراد دون تصريح إلى إهمال تسجيل الإيرادات محاسبيا، مروراً بتضخيم الأعباء القابلة للخصم، ويتم التهرب عن طريق المعاملات المحاسبية من خلال:
 - **تخفيض الإيرادات:** تعد الطريقة الأحسن والأكثر استعمالا، ومن خلالها يعمد المكلف على تخفيض وإخفاء الوعاء الضريبي للتخلص من دفع الضريبة كليا، ويتجسد هذا التخفيض من خلال البيع دون فواتير، أي البيع نقدا دون ترك أثر للعملية. هذه الطريقة تمكن المكلف من إخفاء جزء كبير من رقم الأعمال (C.A) وكذلك تسجيل قيمة العمليات بأقل من قيمتها الحقيقية هذا بعد الاتفاق المبرم مع الزبون.
 - **تضخيم التكاليف:** للمكلف حق خصم بعض التكاليف و الأعباء من الربح الخاضع للضريبة، وهذا وفقا للشروط التالية: (بودلال، الصفحات 217-218)

- أن تكون موضوعة في صالح نشاط المؤسسة؛
- أن تكون ذات علاقة مباشرة بنشاط المؤسسة؛
- أن تتصل بأعباء فعلية مرفقة بمبررات ووثائق رسمية؛
- أن تكون في حدود السقف الذي حدده القانون.

وهذه الرخصة تجعل المكلف يسارع إلى الرفع من قيمة التكاليف و الأعباء ويحاول دوما تضخيم أعبائه بكل الوسائل و السبل الممكنة.

ب. التهرب عن طريق العمليات المادية: وهذا عند تغيير المكلف بطريقة غير قانونية واقعة مادية بالإخفاء الكلي أو الجزئي للمادة الخاضعة للاقتطاع فيكون الإخفاء الكلي في حالة عدم الإخطار بمزاولة النشاط التجاري الصناعي أو الحرفي. أما الإخفاء الجزئي فيكون بإقرار مزاوله نشاط ما لكن بإخفاء جزء من المادة التي تقع عليها الضريبة كإخفاء جزء من المخزونات أو الممتلكات. (بوفركاس، جدة ، و زيان ، صفحة 59)

ج. التهرب عن طريق التحايل القانوني: وتتمثل هذه الطريقة في استغلال القانون أو الثغرات الموجودة فيه للتخلص من الضريبة، وهذا ما ينتج وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية، ويأخذ التحايل القانوني مظهر التلاعب في تكييف الحالات القانونية أي تزييف وضعية قانونية خاضعة للضريبة إلى وضعية أخرى معفاة أو خاضعة لضريبة أقل، ومثال ذلك أن يصرح المكلف بأن المال انتقل إلى شخص آخر (عادة من أهله) بموجب عقد بيع، غير أنه في حقيقة الأمر انتقل إليه بموجب عقد هبة، وذلك من أجل تجنب دفع رسوم التسجيل المقررة في التركات و الهبات. (خيدل و كيسي، صفحة 1057)

المطلب الثالث : آثار التهرب الضريبي

إن عواقب التهرب الضريبي تأتي بأشكال عديدة سواء على المستوى الاقتصادي أو الاجتماعي أو المالي، ويمكن أن نذكرها على النحو التالي:

أولاً: الآثار المالية:

يؤدي التهرب الضريبي إلى الإضرار بالخزينة العامة للدولة بحيث يفوت على الدولة جزءاً من الموارد المالية، ويترتب على ذلك عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الأكمل، و بالتالي تصبح الدولة عاجزة عن أداء واجباتها الأساسية تجاه مواطنيها، وفي ظل عجز الميزانية تضطر الدولة للجوء إلى وسائل تمويلية أخرى كالإصدار النقدي، والجوء إلى الاقتراض إلا أن ذلك الاتجاه قد يسبب مخاطر تمس الاستقلال المالي والاقتصادي للبلد المعني. (كريم و بلعياشي، صفحة 31)

ثانياً: الآثار الاجتماعية :

يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف روح التضامن بين الأفراد في المجتمع، كما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل عبء الضريبة، إذ يتحمل البعض الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها الذين تمكنوا من التهرب منها، أي عدم توزيع العبء الضريبي بعدالة. و يؤدي كثرة التهرب الضريبي إلى لجوء الدولة إلى رفع معدلات الضرائب الموجودة أو إضافة ضرائب جديدة، فيزداد العبء على من لم يتهرب من الضريبة. ولذلك

تصبح الضريبة عاجزة عن تحقيق التكافل الاجتماعي بين الأفراد في المجتمع، بالإضافة إلى ذلك تصبح الضريبة عامل فساد أخلاقي من خلال البحث في جميع الوسائل سواء المشروعة أو غير المشروعة قصد التحايل و الإفلات منها.(روانة و عوابدية، صفحة 16)

ثالثا: الآثار الاقتصادية:

تعتبر الضريبة متغيرا اقتصاديا هاما، لذلك يؤدي التهرب الضريبي إلى انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني وذلك من عدة جوانب، فبالنسبة للاستثمار فإن نقص إيرادات الدولة بسبب التهرب لا يسمح بتكوين ادخار عام، وهذا يحد من مقدرة الدولة على القيام بالمشاريع الاستثمارية التي تقتضيها التنمية، بالإضافة إلى ذلك فإن انخفاض معدلات الادخار يجعل الدولة تقلص حجم الإعفاءات الممنوحة في إطار ترقية الاستثمار، ويترتب على ذلك ركود اقتصادي متميز بارتفاع معدلات التضخم والبطالة. كما يعمل التهرب الضريبي على الإخلال بقواعد المنافسة، حيث تصبح المؤسسات المتهربة أفضل من تلك التي تؤدي واجباتها الضريبية، حيث تكون لها إمكانيات تمويلية هائلة تسمح بتحسين جهازها الإنتاجي وتقوية مكانتها في السوق، كما يضر التهرب الضريبي بإنتاجية المؤسسة، بحيث يعمل ذلك التهرب إلى توجيه عناصر الإنتاج إلى الأنشطة التي يسهل فيها التهرب الضريبي حتى ولو كانت هذه الأنشطة ذات إنتاجية ضعيفة، وهذا على حساب المشروعات الأكثر كفاءة، بالإضافة إلى الإخلال بالتوازن الجهوي للمشاريع الاستثمارية.(بوشامة و بعة، صفحة 328)

رابعا: الآثار السياسية:

إن الوضعية المالية والسياسة لها علاقة وثيقة، حيث أن آثار الضغط الاقتصادي والاجتماعي ينعكس على الدولة ويصيبها بعدم الاستقرار السياسي، فكل تأثير من الجانب المالي له تأثير على الجانب السياسي لكن التهرب الضريبي يؤثر على التحكم في الموارد المالية ويخلق تذبذبات في مؤشرات الاقتصاد الكلي، مما يؤدي إلى إتباع سياسة غير سليمة فتصبح الدولة غير قادرة على التحكم في سياستها الاقتصادية، لأن التهرب الضريبي يعطي تحليل وإحصاء اقتصادي غير صحيح، يجعل الدولة تبني قراراتها وتحليلاتها وبرامجها التخطيطية وفقا لإحصائيات بعيدة كل البعد عن الحقيقة المعاشة، فعدم قدرة الحكومة على التصدي للتهرب الضريبي يؤدي إلى العجز المالي وعدم القدر على تحقيق و تنفيذ السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة الأمر الذي يؤدي بدوره إلى عدم الاستقرار السياسي و سقوط الحكومات.(لحوار و بوسالنية، صفحة 40)

المبحث الثالث : أساسيات حول الرقابة الجبائية

قبل التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية يجدر بنا الإشارة إلى المفهوم العام للرقابة، حيث تعددت و تنوعت التعاريف المرتبطة بها، والرقابة في اطارها العام تعني أن كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها، وفيما يلي من المبحث جوانب اكثر صلة بالرقابة الجبائية. (بودوارز و شريف، صفحة 8)

المطلب الأول : مدخل الرقابة الجبائية

أولا : مفهوم الرقابة الجبائية

تعرف الرقابة الجبائية بأنها " إجراء ضروري لمكافحة التهرب والغش الضريبي، كما أنها تكتسي أهمية بالغة وذلك لطبيعة النظام الضريبي الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين والتي تعكس الحقيقة" (طالبى و زايى، صفحة 23).

كما تعرف على أنها " الفحص الشامل للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة احترام القوانين الجبائية من جهة، وتعزيز الأمن الجبائي من منظور السياسة المتبعة في التسيير من جهة أخرى. وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العمومية" (خديري و جنية، صفحة 323). وتعرف أيضا بأنها " تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي و التحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات و التصريحات المقدمة" (عبود و برباوي، صفحة 312).

وفي اطار التعاريف السابقة يمكن القول بأن الرقابة الجبائية هي مجموعة من الإجراءات التي تتبعها السلطات الضريبية للتحقق من دقة البيانات والمعلومات المقدمة من دافعي الضرائب.

ثانيا : مبادئ الرقابة الجبائية

تقوم الرقابة الجبائية على مجموعة من المبادئ نذكر منها :

أ. إقامة نظام ضريبي محكم: تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي، ولذلك فإن تطبيق الضريبة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال وذلك من خلال: (ميرة و قندوز، صفحة 22)

- تبسيط وتحسين التشريع الضريبي: يتحقق هذا من خلال تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه، إذ يجب أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة وسهلة الأسلوب وكذلك مقدمة بلغة بسيطة في متناول عامة المكلفين بالضريبة. (دغة و دبلة، صفحة 15)

- تحقيق العدالة الضريبية: تعتبر العدالة الضريبية من المبادئ الأساسية للنظام الضريبي، وتحدد من خلال التوزيع الأمثل للعبء الضريبي، وإعادة التوزيع العادل للدخول والثروات على أفراد المجتمع، ولذلك يصعب قيامها ويبقى تقديرها مرتبط بمدى تقبل واقتناع أفراد المجتمع بعدالة النظام الجبائي المطبق عليهم، وتسعى الدولة إلى تحقيق العدالة الضريبية من خلال الرقابة الجبائية. (لميش و روباش، صفحة 15)

ب. ترقية وتطوير الإدارة الجبائية: إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي، ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة، وذلك من خلال الرفع من كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصين في مجال الضرائب، ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات في النظام الضريبي. (نذير ، محمد، و تيتوم، صفحة 23)

ثالثا: أهداف الرقابة الجبائية: تنقسم أهداف الرقابة الجبائية إلى نوعين:

أ. الأهداف العامة: والتي تقوم على قمع و محاربة كل من الغش و التهرب الضريبي، وتعمل على حماية الموارد الجبائية للدولة.

ب. الأهداف الخاصة: من خلال التأكد من إيداع التصريحات الضريبية وكذلك من دقة هذه التصريحات وصحتها، وتشمل أيضا متابعة المكاسب الجبائية. و الشكل التالي يوضح هذه الأهداف:

الشكل رقم (01): أهداف الرقابة الجبائية



المصدر: (عباد، سوالم، 2021، صفحة 299)

المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية

تتخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال حسب الملف والغرض من الرقابة نوجزها فيما يلي:

أولا: الرقابة العامة

تقوم على مستوى مفتشية الضرائب و تتولى الإشراف والتفتيش على كشوف دافعي الضرائب .و تنقسم إلى نوعين هما:

أ. الرقابة الشكلية: يقتصر هذا النوع من الرقابة على تصحيح الأخطاء المادية الواضحة والمكتشفة عند الاطلاع على التصريحات، وتهتم بالتحقق من هوية المكلف بالضريبة وعنوانه وكذا عناصر الجرد لإعداد الوعاء الضريبي، إذ يشكل عمل تحضيري للمراقبة على الوثائق. في الواقع أن هذا النوع من الرقابة أحيانا ينجز وأحيانا كثيرة لا ينجز وهذا يعود إلى الأسباب التالية: (مالح، 2016، صفحة 89)

- عدم وجود متابعة دقيقة من المصالح المركزية على هذا النوع من الرقابة؛

- التظاهر بعدم وجود الوسائل البشرية لإجراء هذا النوع من الرقابة بالرغم من أن هذا لا يتطلب مستوى عال من الكفاءة.

ب. الرقابة على الوثائق: في هذا النوع من الرقابة يحق للإدارة الضريبية مراقبة التصريحات و المستندات المستعملة لفرض ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، وبالمقابل يتعين على المؤسسات و الهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الضريبية الدفاتر و الوثائق المحاسبية الضرورية، ويتعين على العون المكلف و الذي يفترض أن تكون له دراية بالمعلومات المحاسبية فحص هذه التصريحات ومقارنتها مع المعلومات المتوفرة لدى مفتشية الضرائب. (قاسمي و حدادو، صفحة 159)، والرقابة على الوثائق تؤدي إلى حالتين:

- الحالة الأولى: مطابقة الوثائق و عدم وجود ملاحظات و بالتالي قبول الملف.

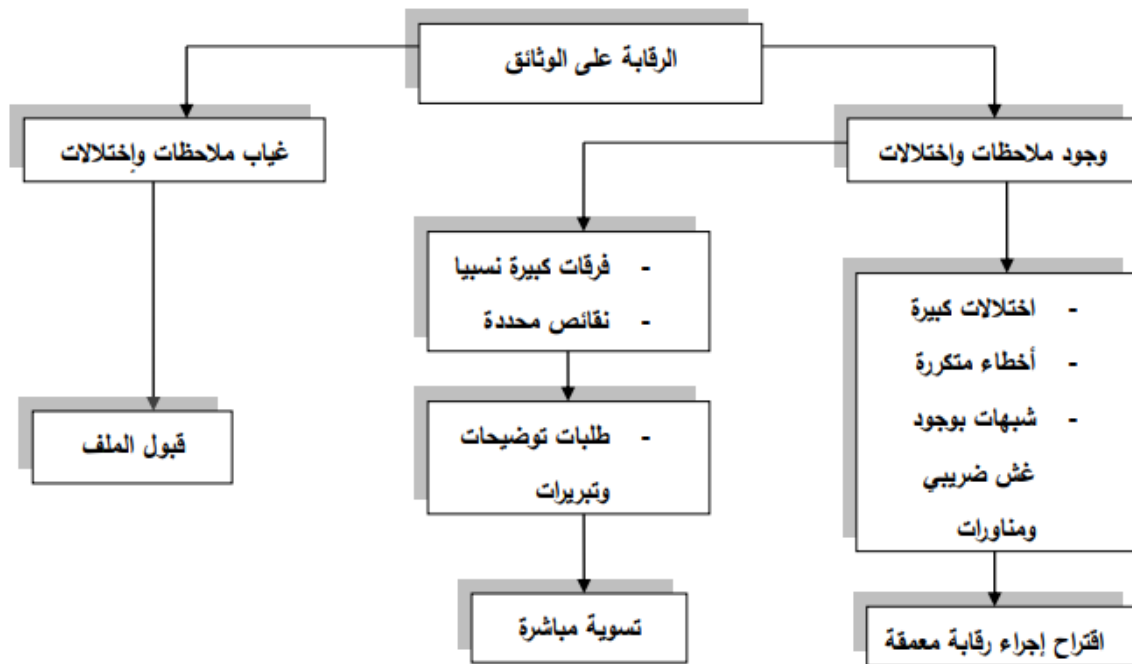
- الحالة الثانية: تسجيل ملاحظات من العون المكلف من الرقابة، وبدورها تؤدي إلى حالتين:

- الأولى: وجود اختلالات بسيطة تستدعي تسوية مباشرة.

- الثانية: وجود اختلالات كبيرة وأخطاء متكررة، شبهات بوجود غش ضريبي ومناورات، الأمر الذي يستلزم إجراء رقابة معمقة.

ويمكن تلخيص هذه العملية في الشكل الآتي:

الشكل رقم (02): تلخيص عملية الرقابة على الوثائق



المصدر: (حنون، عقيقة، 2020، صفحة 39)

ثانيا : الرقابة المعمقة

هذا النوع من الرقابة يتناول الوضعية الجبائية والمالية للمكلف بالإضافة إلى الوضعية المادية حيث تغوص في الفحص والتحقيق في كل المعطيات والمعلومات التي لها صلة بنشاط المكلفين بالضريبة وخاصة في الوثائق المحاسبية والوضعية الجبائية. وتعرف الرقابة الجبائية المعمقة بأنها مجموعة العمليات التي لها غرض

الفحص في عين المكان لمحاسبة مؤسسة ما أو شخص معين ومقارنة النتائج مع بعض المعطيات المادية بهدف مراقبة ودقة التصريحات المكتتبية وعند اقتضاء الحال يمكن الالتجاء إلى الإجراءات الضرورية لتحقيق التعديلات اللازمة. (مخولف و منجحي، صفحة 18) وتنقسم إلى:

أ. التحقيق في المحاسبة:

التحقيق في المحاسبة يعتبر من بين أشكال الرقابة الجبائية الأكثر عمقا وشمولية، و من الناحية القانونية يعرف التحقيق في المحاسبة على أنه مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبية من طرف المكلفين بالضريبة للتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية والوثائق التبريرية حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها، ويشمل نطاق التحقيق في المحاسبة المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي، حيث يتم فحص المحاسبة مهما كانت وسيلة حفظها حتى ولو كانت الدفاتر المحاسبية ممسوكة بطريقة معلوماتية، من أجل التأكد من صحة التصريحات الجبائية المودعة من طرف المكلفين بالضريبة في الأربع السنوات الأخيرة غير المتقدمة . (بوكندير و مخولف، صفحة 18)

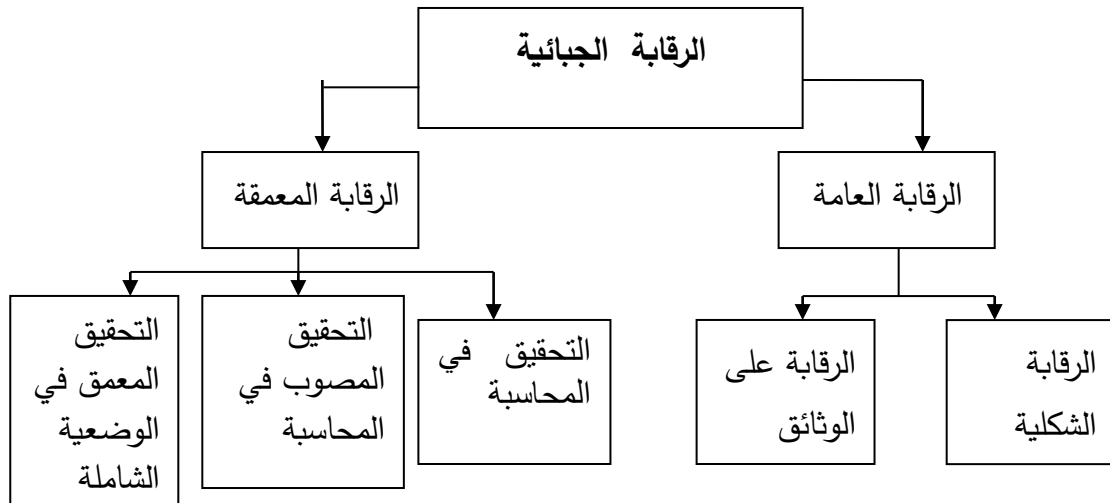
ب. التحقيق المصوب في المحاسبة:

نصت المادة 20 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو جزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن السنة جبائية. ويتم ذلك عندما تشكل الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي يتم إبرامها من المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب الضريبة أو التقليل من الأعباء الضريبية. و تكون مدة التحقيق في عين المكان لهذا النوع من المراقبة شهرين. ويخضع التحقيق المصوب تقريبا لنفس القواعد الخاصة بمراقبة المحاسبة المذكورة في المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية. (بن واعر، صفحة 17)

ج. التحقيق المعمق في الوضعية الشاملة:

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لأشخاص طبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي سواء توفر لهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة، وفي هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة، و الذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة المكلف من جهة أخرى، كما يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تُظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص وجود أنشطة أو مداخل متملصة من الضريبة.(أحمية و دويس، صفحة 562)، ويمكن تحديد أشكال الرقابة من خلال الشكل الآتي:

الشكل رقم (03): أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: (بركيبة، 2021، صفحة 11)

المطلب الثالث : الإطار القانوني و التنظيمي للرقابة الجبائية

أولا : الاطار القانوني للرقابة الجبائية:

تعتبر الرقابة الجبائية أداة فعالة لضمان امتيازات الخزينة العمومية، لهذا قد حدد القانون الجبائي اطارا تشريعيًا و تنظيميًا للرقابة الجبائية، و أسند للإدارة الجبائية صلاحيات و سلطات واسعة تسمح لها بالقيام بمهمتها في شروط قانونية محددة، و كما طالب المكلفين بالضريبة بعدة التزامات وفي المقابل منح لهم عدة ضمانات من أجل حمايتهم من تعسف الإدارة و التجاوزات المحتملة.

1- حقوق الإدارة الجبائية في مجال الرقابة:

أ. حق الاطلاع:

يعني أنه يجوز لموظفي إدارة الضرائب الاطلاع على سجلات و دفاتر و ملفات المكلف ووثائقه الخاصة لتتمكن من حساب الضريبة بشكل دقيق، واكتشاف ما قد يوجد من مخالفات بهدف التخلص من الضريبة، ويظهر هذا الحق جليا من خلال قانون الإجراءات الجبائية في المادة 45 والتي تنص على أنه " يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها بتصفح الوثائق و المعلومات المنصوص عليها في المواد المذكورة أدناه". (الساسى، صفحة 57) و يمارس هذا الحق على الهيئات الموالية: (مغاري و شيخي، الصفحات 38-39).

- حق الاطلاع لدى الإدارات العمومية: طبقا لنص المادة 36 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة " لا يمكن بأي حال من الأحوال لإدارات الدولة و الولايات و البلديات وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة الجبائية.

- حق الاطلاع لدى المؤسسات الخاصة: حسب المادة 312 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و المادة 200 من قانون الإجراءات الجبائية، يتعين على جميع التجار و الشركات أن يقدموا

عند كل طلب من أعوان الإدارة الجبائية الدفاتر و الوثائق و المستندات المطلوبة منهم لغرض التحقيق و الرقابة.

- **حق الاطلاع لدى المؤسسات المالية والبنوك:** حسب المادة 312 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يسمح لأعوان الإدارة الجبائية بالاطلاع على الكشوفات والحسابات البنكية للمكلفين. ووفقا للمادة 314 من نفس القانون السابق يعاقب كل من يعرقل عمل الإدارة الجبائية في ممارسة حق الاطلاع بغرامة مالية تتراوح قيمتها ما بين 1000 و 10.000 دج.

ب. حق الرقابة

يتمثل حق الرقابة في مجمل العمليات التي تسمح بالتحقق من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف وذلك بمقارنتها بمعطيات خارجية، ويمكن التمييز بين شكلين من الرقابة هما:

ج. حق المعاينة

يمكن لإدارة الضرائب في حالة وجود قرائن تدل على ممارسات تدليسية أن تقوم بمعاينة فجائية في المحلات قصد البحث و الحصول و حجز المستندات، الوثائق و الدعائم و العناصر المادية التي من شأنها إثبات التصرفات الهادفة إلى التملص من دفع الضريبة. (بوابطة، صفحة 55)

د. حق استدراك الأخطاء

هو إجراء يمكن لإدارة الضرائب من خلاله السماح بإجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضريبة، عندما يقدم لها المكلف بالضريبة عناصر غير كاملة أو خاطئة في تأسيس الضرائب المعنية، ويتمثل هذا الحق في إعادة النظر في الاقتطاع الضريبي سواء بتعديله أو إنشاء اقتطاع جديد. (بولحية ، بوجاجة ، و لايح ، صفحة 238)

2- **التزامات المكلف بالضريبة:** يمكن تصنيفها إلى التزامات محاسبية وجبائية على النحو التالي:

أ. الالتزامات المحاسبية :

إن المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي ملزمون باحترام المبادئ العامة للمحاسبة، بحيث يجب أن تكون محاسبتهم قانونية دقيقة ومعمول بها وفقا لنظام المحاسبي المالي، كما يفرض القانون التجاري على المكلف مسك مجموعة من الوثائق و السجلات المحاسبية وهي: (طالبى و زاييمى، صفحة 28)

- دفتر اليومية وهذا لتسجيل العمليات والتحركات التي تحدد الذمة المالية للمؤسسة مع شرط الاحتفاظ بالوثائق التي تسمح بمراقبة هذه العمليات.
- دفتر الجرد والقيام كل سنة بجرد عناصر الأصول والخصوم للمؤسسة وإقفال كل حساباتها وإعداد الميزانية (المركز المالي) و حساب النتائج (قائمة الدخل الشاملة).
- دفتر الأجور المنصوص عليه في قانون العمل.
- تقرير محافظ الحسابات بالنسبة لشركات الأموال باستثناء الشركة ذات المسؤولية المحدودة

كما يجب أن لا يحتوي أي من الدفترين (اليومية والجرد) على فراغ أو بياض أو شطب أو كتابة هامشية، كما يجب أن تكون صفحاتهما مرقمة ومؤشرة من طرف قاضي المحكمة المختص إقليمياً. ولا بد على المكلف الاحتفاظ بالدفاتر لمدة 10 سنوات ابتداء من تاريخ إقفال السنة المالية.

ب. الالتزامات الجبائية :

يلزم المشرع الجبائي المكلفين بالضريبة القيام بالتصريحات الآتية (بن كادي، الصفحات 36-37):

- **التصريح بالوجود:** يقدم المكلف هذا التصريح إلى مفتشية التابعة لها خلال 30 يوم من بداية النشاط ويكون هذا التصريح ملحقاً بنسخة مطابقة للأصل من القانون الأساسي للمؤسسة بالنسبة للشركات و يحتوي هذا التصريح على إمضاء المسير أو المدير.

- **التصريح السنوي:** وهي خاصة بالمكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات وعليهم تقديم التصريح قبل أفريل من كل سنة و الذي يتضمن أرباحهم الخاضعة لضريبة و المتعلقة بالسنة السابقة. بالنسبة للمكلفين الخاضعين لضريبة على الدخل لهم أن يقدموا تصريحاتهم قبل الأول أفريل من كل سنة، تكون مرفقة بالوثائق و المعلومات الضرورية الخاصة بهم.

- **التصريح بالتوقف:** في حالة توقف المكلف عن مزاولة نشاطه أو في حالة انتقال المؤسسة إليه فعليه إعلام مفتشية الضرائب عن ذلك في الأيام العشرة التابعة للتوقف أو الانتقال و تحدد المدة بستة أشهر بالنسبة لتصريح الورثة عن وفاة مورثهم.

3- الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة :

إن الصلاحيات الجبائية الواسعة الممنوحة للإدارة بخصوص الرقابة الجبائية تقابلها ضمانات أعطاه

المشرع الجبائي للمكلفين الخاضعين لهذه الرقابة وهي كالتالي: (باجي و لموش، صفحة 12):

أ. الضمانات المتعلقة بالتحقيق:

يتمتع المكلف بالضريبة بضمانات متعلقة بالتحقيق يتوجب على المراقبين احترامها كما أن الإخلال

بها يؤدي إلى بطلان التحقيق و إلغاء النتائج المترتبة عنه ومن أهمها: (عز الدين، صفحة 83):

- **إرسال الإشعار بالتحقيق وميثاق المكلفين بالضريبة:** يمنح القانون للمكلفين بالضريبة المعنيين بالرقابة عشرة (10) أيام على الأقل من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق كأجل أدنى للاستعداد للتحقيق في المحاسبية، قصد السماح لهم بجمع العناصر المتعلقة بمحاسبيتهم فهذا الأجل هو شرط أساسي لاحترام حقوق الدفاع.

- **الاستعانة بمستشار:** يمكن للمكلف بالضريبة الاستعانة بوكيل أو مستشار من اختياره ينوب عنه أو يحظر معه أثناء عملية الرقابة، وحضور الوكيل أو المستشار ليس إلزامياً أثناء الزيارة المفاجئة لمعاينة العناصر المادية التي تفقد قيمتها في حالة ما إذا تم تأجيل الزيارة. (عز الدين، صفحة 83)

- **تحديد مدة التحقيق:** يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة (03) أشهر فيما يخص:

- مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

- كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها .

ويمدد هذا الأجل إلى ستة (06) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

- في الحالات الأخرى يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق في عين المكان تسعة (09) أشهر.

- لا تطبق مدد المراقبة في عين المكان المحدد أعلاه في حالة استعمال مناورات تدليسية مثبتة قانونا.

- **عدم إمكانية تجديد التحقيق:** عند انتهاء التحقيق الخاص بفترة معينة فإنه لا يمكن للمراقب إجراء تحقيق جديد لنفس الفترة أو لنفس الضرائب و الرسوم إلا في حالة وجود معلومات ناقصة أو خاطئة أثناء التحقيق أو اكتشاف لاستعمال المكلف لطرق و مناورات تدليسية.

- **عدم إمكانية تجديد التحقيق:** عند انتهاء التحقيق الخاص بفترة معينة فإنه لا يمكن للمراقب إجراء تحقيق جديد لنفس الفترة أو لنفس الضرائب و الرسوم إلا في حالة وجود معلومات ناقصة أو خاطئة أثناء التحقيق أو اكتشاف لاستعمال المكلف لطرق و مناورات تدليسية. (بوشي، صفحة 104)

ب- الضمانات المتعلقة بإعادة التقييم:

تتمثل الضمانات المرتبطة بممارسة حق إعادة التقييم في إعلام المكلف بنتائج التحقيق والحق في

الرد أو الطعن، كما يلي: (خبوش و بن الصديق، صفحة 21)

- **التبليغ بإعادة التقييم:** يجب على الإدارة الجبائية عند الانتهاء من عملية التحقيق إبلاغ المكلف بنتائج التحقيق وذلك حتى في حالة غياب التقييمات، ويجب أن يكون هذا الإشعار مفصلا بما فيه الكفاية ومحللا بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة فهم طريقة إعادة تشكيل أساس فرض الضريبة المطبقة عليه للتمكن من الرد وتقديم ملاحظاته.

- **حق الرد:** يتمتع المكلف بالضريبة بأجل أربعين (40) يوما لتبليغ ملاحظاته أو قبوله، ويعتبر عدم الرد خلال هذا الأجل بمثابة قبول ضمني، وقبل انقضاء أجل الرد يجب على المحقق أن يمد المكلف بالضريبة بكل التفسيرات الشفوية المفيدة حول مضمون التبليغ إذا طلب هذا الأخير ذلك، كما يمكنه بعد الرد الاستماع إلى المكلف بالضريبة إذا طلب هذا المكلف إعطاء تفسيرات تكميلية. (عز الدين، صفحة 84)

- **حق الطعن:** نظرا لتباين مصلحة طرفي العلاقة الضريبية (المكلف و الإدارة الضريبية) فمن الطبيعي أن تنشأ خلافات بينهما، ولم يهمل المشرع هذا الجانب حيث منح للمكلف إمكانية تقديم طعن يطلب من خلاله التخفيض الجزئي أو الكلي أو إعادة حساب النسب المطبقة، وذلك بتقديم شكوى ذات طابع نزاعي وإرسالها إلى المدير الولائي للضرائب. (دراجي و بوفليغة ، صفحة 31)

ثانيا: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية:

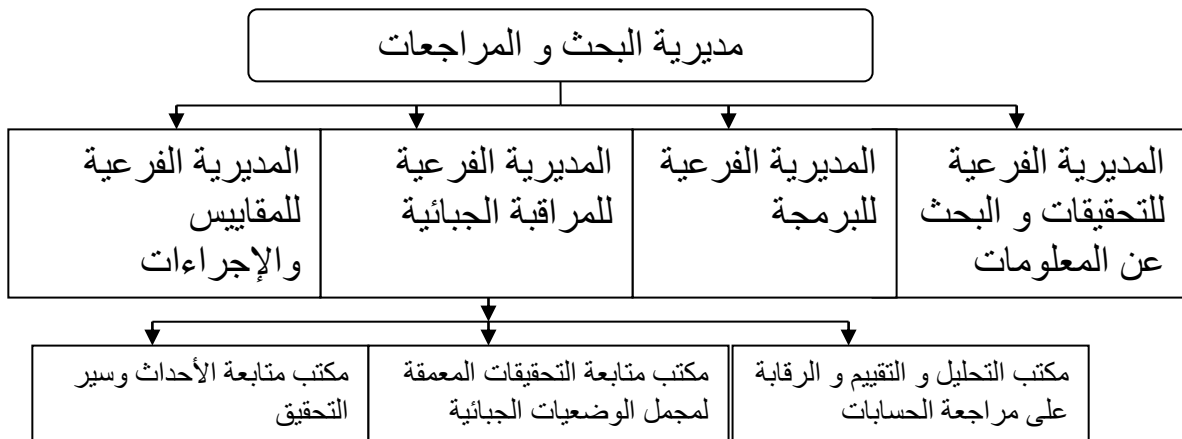
يقصد بالإطار التنظيمي الأجهزة المكلفة بتنفيذ الإطار القانوني المتعلق بالضريبة بهدف تحقيق الغاية المرجوة من الرقابة الجبائية وفي مقدمتها محاربة الغش و التهرب الضريبي، حيث قام المشرع الجزائري بإنشاء أربعة أجهزة تهتم بمهام الرقابة الجبائية تتمثل في:

أ. مديرية البحث و المراجعات:

أنشأت مديرية البحث والمراجعات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 288/28 الصادر في جويلية 1998 والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، وقد جاءت هذه المديرية لتدعم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على مستوى التراب الوطني، و الغرض منها القيام بنفس الأعمال التي تقوم بها مديريات الرقابة و المصالح الجبائية بمحاربة التهرب الضريبي، ومن مهامها:

- رفع نوعية التحقيق و الارتقاء به إلى مستويات أحسن؛
 - تحسين نوعية الرقابة الجبائية و الأولوية في برمجة الملفات ذات الأهمية و المداخل الكبرى.
- وتضم 4 مديريات فرعية توضح في الشكل الآتي:

الشكل رقم(04) : الهيكل التنظيمي العام لمديرية البحث و المراجعات



المصدر: (بوشري، الصفحة 110)

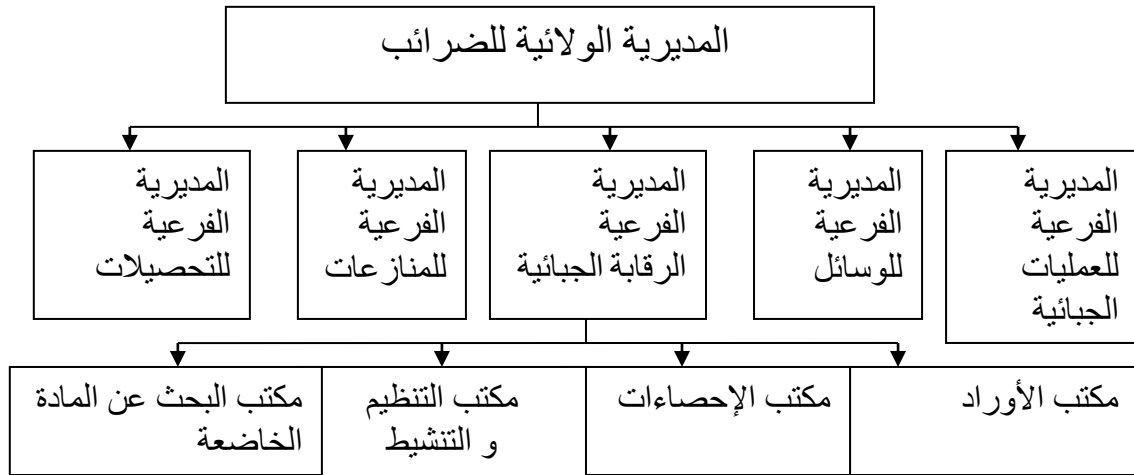
ب. المديرية الولائية للرقابة الجبائية:

تلعب هذه المديرية دور أساسي على مستوى كل ولاية في مجال المراقبة و من مهامها :

- دراسة و اقتراح التقنيات الجبائية التي تمكن من الرقابة.
- السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة من خلال التحقيق.
- البحث وتحليل أسباب الغش الضريبي وإيجاد حلول و اقتراحات.
- التحقيق على كل نقطة من الحدود الولائية وكل التصريحات و الأبحاث المتعلقة بالتحقيق.

و تتكون من مديريات يلخصها الشكل التالي:

الشكل رقم(05): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: (دوداح،2014،الصفحة 78)

ج. مراكز الضرائب :

- هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي مرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب، ولها علاقة مباشرة فيما يتعلق بمركز الإحصائيات ، وبرمجة الرقابة الجبائية و الأعمال التنازعية التي تتجاوز سلطة رئيسها، و يمكن حصر مهامها في مجال الرقابة الجبائية في: (عز الدين،2020، صفحة 78)
- مسك و تسيير ملفات الشركات وغيرها من الأشخاص بعنوان المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات وكذا الأشخاص الخاضعين للنظام الحقيقي بالإخضاع الضريبي بعنوان الأرباح المهنية.
 - البحث عن المعلومات الجبائية و استغلالها و مراقبتها.
 - دراسة الشكاوي وتسوية النزعات الجبائية كما تتكون من ثلاث مصالح رئيسة و مصلحتين و قباضة.

د. مديرية كبريات المؤسسات:

- أنشأت مديرية كبريات المؤسسات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303/02 المؤرخ في 2002/09/28 المعدل و المتمم بالمرسوم التنفيذي 494/05 المؤرخ في 2005/12/26 ولها صلاحيات على المستوى الوطني لكونها مكلفة بتسيير كل المهام من تحديد الوعاء إلى التحصيل و حتى الرقابة الجبائية والمنازعات، والمكلفين بالضريبة و الخاضعين لهذه المديرية هم مختلف الشركات العاملة في مجال المحروقات و الشركات بمختلف طبيعتها القانونية التي يساوي أو يفوق رقم أعمالها السنوي 100000000 دج. أما المهام المسندة لمديرية كبريات المؤسسات في مجال اختصاصها على المستوى الوطني ومعدل حجم الملفات الجبائية التي بحوزتها نجدها عديدة نذكر منها: (قوشيش، صفحة 93).
- مسك ومتابعة مستمرة ودقيقة لكل ملف جبائي خاص بالمكلفين المتواجدين تحت سلطتها.
 - البحث عن معلومات الجبائية من مختلف المصادر لجمعها و تبويبها بغرض الاستغلال الأمثل.
 - إعداد برامج التداخلات و الرقابة الجبائية لدى المكلفين بالضريبة مع تقييم النتائج.
 - التحقيق في التظلمات و الشكاوي و معالجتها ضمن متابعة المنازعات الإدارية منها و القضائية

المطلب الرابع: سبل تفعيل الرقابة الجبائية

ينبغي على الإدارة العامة للضرائب أن تقوم باستحداث يعص الآليات و التدابير التي تهدف إلى تفعيل و تطوير الرقابة الجبائية، ومن أهم هذه الإجراءات (دريال و بوضيعة، الصفحات 84-94) :

أولاً: تحسين فعالية النظام الجبائي: وذلك من خلال :

أ. تبسيط النظام الجبائي: لضمان فعالية الرقابة الجبائية يتوجب على الإدارة أن تقوم بتبسيط الإجراءات الإدارية، وصياغة التشريع الجبائي بأسلوب بسيط وأن يتصف النظام الجبائي بالشفافية في إجراء فرض الضريبة كما ينبغي على الإدارة الجبائية العمل على تبسيط التشريعات الجبائية وجعلها أكثر وضوحاً، وهو ما من شأنه التقليل من لجوء المكلفين إلى التهرب الضريبي.

ب. إرساء نظام ضريبي عادل: يجب على المشرع الجبائي العمل على إرساء نظام ضريبي عادل من خلال :

- الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة؛

- شمولية الضريبة؛

- اعتدال معدل الضريبة؛

- تجنب الازدواج الضريبي؛

- يجب أن يكون منح الإعفاءات الضريبية مدروس ومبني على أساس موضوعي؛

- يجب تحقيق المساواة التامة بين جميع المكلفين بالضريبة أمام القوانين الجبائية وتجنب التمييز بينهم في المعاملة الضريبية ما لم يكن لأسباب موضوعية.

ج. تحسين التشريع الضريبي: إن غموض التشريع الضريبي و تعقد الأحكام الجبائية يشكل عائقاً أمام فعالية

الرقابة الجبائية لذلك يجب التعامل مع هذا التعقيد و العمل على تيسيره، وتوحيد التشريع الضريبي و تنسيق

جميع القرارات التي تتخذها إدارة الضرائب سواء على المستوى المركزي أو الجهوي أو الولائي حتى لا

تتضارب في اتجاهاتها ولا تتناقض في تفسيراتها، كما يجب التخفيف من حجم الحذف و الإضافة التي تطرأ

سنوياً من خلال قوانين المالية السنوية لضمان استقرار التشريع الضريبي.

ثانياً: تفعيل الجهاز الإداري الضريبي: في سبيل تحقيق فعالية الرقابة الجبائية وضمان آفاق أفضل على المدى

البعيد فإنه من الضروري الاهتمام بالإدارة الضريبية واتخاذ الإجراءات اللازمة لترقية مستواها من خلال تحسين

الهيكل المساعدة لعملية الرقابة، إضافة إلى تحسين التدابير المتعلقة بإجراءات الرقابة الجبائية.

أ. تحسين الهياكل المساعدة لعملية الرقابة:

ينبغي على الإدارة الضريبية تزويد الهياكل المساعدة لعملية الرقابة الجبائية بنظام المعلومات والاهتمام

بتطويره بهدف ضمان إنجاز المهام وتنفيذ العمليات الجبائية بكل دقة وفي ظرف وجيز، بالإضافة إلى ذلك

ضرورة تزويد الإدارة بنظام الاتصال والإعلام الذي يساعدها على الاتصال بالإدارات المختلفة، وكذا تقوية

صلتها بالمكلفين بالضريبة من خلال تزويدهم بالمعلومات المختلفة.

ب. **تفعيل نظام المعلومات الجبائي:** يعتبر هذا النظام العمود الفقري لمصلحة الوعاء و التحصيل وذلك أن وظيفته تبدأ بجمع البيانات وإدارتها و مراقبتها و حمايتها. ويجب الاهتمام بتطوير نظام المعلومات لتحقيق الدقة في تنفيذ العمليات الجبائية و التقليل من تعقد الإجراءات الإدارية داخل الإدارة الضريبية، ويتم الرفع من هذا النظام و تحقيق الأهداف المسطرة من خلال:

- إدخال واستعمال الإعلام الآلي في كل مصالح إدارة الضرائب
- ربط المصالح الضريبية المركزية والمحلية بنظام الإعلام الآلي
- تتبع مسار المعلومة الجبائية على المستوى الوطني وفي سبيل تحقيق ذلك تم إنشاء مديرية البحث عن المعلومة الجبائية بالمديرية العامة للضرائب.

ج. **تفعيل نظام الاتصال و الإعلام :** يمكن لإدارة الضرائب تفعيل نظام الاتصال و الإعلام وذلك عن طريق:

- فتح قنوات تعاون واتصال مستمر بين إدارة الضرائب والشركات المختلفة، وأن تساعد هذه الإدارة الشركات على التحول إلى النظام الإلكتروني، وذلك لمساعدة هذه الشركات على الولوج إلى خدمة الحكومة الإلكترونية.
- يجب أن تشجع الإدارة الضريبية تدفق المعلومات من خلال صفحات المعلومات والخدمات المعلوماتية الأخرى، وربط جميع مراكز المعلومات ومصادرها على شبكة الأنترنت و ذلك بهدف تحقيق الشفافية والوضوح.
- تطوير نظام الاتصال الدولي والتنسيق من خلال تتبع كل المؤسسات و الأفراد فيما يخص التحويلات البنكية سواء كانت لغرض تجاري أو خاص.

ثالثا: تفعيل التدابير المتعلقة بإجراءات الرقابة الجبائية:

أ. **من حيث عملية البرمجة:**

- تسطير برنامج الرقابة العامة ومتابعته من طرف السلطات المركزية؛
- الاعتماد على الأساليب الكمية في عملية البرمجة التي تؤدي إلى تحليل الخطر الجبائي من جهة، وتنوع أشكال الرقابة التي تبنى على مراقبة كل أنواع الأنشطة.
- يجب أن تتم بصورة آلية برمجة كل المؤسسات المستفيدة من الامتيازات الجبائية أيا كان نوع نشاطها.
- تحديث معايير اختيار القضايا تماشيا مع التحويلات الاقتصادية، مع ترك الحرية لمصلحة الوعاء القاعدية في اعتماد معايير قد تكون ذات خصوصية على مستوى مصالحهم.
- ينبغي تفعيل إجراءات البرمجة بشكل يسمح بالانتقال من الرقابة العامة إلى الرقابة المعمقة حتى تتكامل مراحل الرقابة.

ب. **من حيث الوسائل المادية والبشرية:**

1. **تحسين الإمكانيات المادية:** ويشمل هذا:

- توفير مقرات مجهزة بالمرافق الضرورية للعمل و تزويدها بوسائل مادية متطورة تتجاوب مع مقتضيات العصر حتى تتمكن الإدارة من القيام بمهامها.

- تدعيم الإدارة الجبائية بالهياكل القاعدية ووسائل النقل الضرورية لإنجاز المهام الموكلة لأعوان الرقابة في المناطق البعيدة.
- تزويد المصالح الجبائية بأجهزة الإعلام الآلي من أجل تسيير أعمال الإدارة الضريبية، حيث يكتسي نظام الإعلام الآلي أهمية بالغة كونه يسمح بتحسين الرقابة الجبائية عن طريق برمجة عملية لملفات المكلفين.

2. تحسين الموارد البشرية: ويشمل هذا:

- رفع كفاءة أعوان الإدارة الجبائية من خلال ترقية أخلاق المهنة بغية تحسين الأداء الوظيفي، انتقاء أعوان المصالح الجبائية من ذوي المستوى العلمي و الخلقي و تأهيلهم من خلال الدورات التدريبية، وإقامة التكوين المستمر لهم حتى يتمكنوا من مواكبة التطورات الحاصلة في نظام الرقابة الجبائية.
- تبني سياسة التحفيز من خلال تحسين الأوضاع المادية و الاجتماعية للعاملين بالإدارة الضريبية قصد كسب ولائهم، وضع أسس عادلة للترقية مع تسليط عقوبات على من يثبت عليه السلوكيات الغير مشروعة و تطبيق نظام أجور يتناسب مع طبيعة المسؤوليات.

خلاصة الفصل:

عملت الدولة الجزائرية جاهدة على التحسين والرفع من نسب التحصيل الضريبي من خلال اعتماد إدارة جبائية ناجحة تستطيع العمل على تفعيل عملية الرقابة الجبائية لمواجهة مختلف الأساليب والطرق التي ينتهجها بعض المكلفين تهربا من واجبهم الضريبي تجاه الخزينة العمومية، كما عملت على تقديم وتوفير الضمانات للمكلفين بالضريبة لحمايةهم من تعسف الإدارة، وتوفير البيئة المناسبة لتسهيل تحصيل الضرائب، غير أن ذلك لا يمنع من استمرار محاولات التملص و التخلص من الضريبة من طرف المكلفين سواء كانت مقصودة أو غير مقصودة، ولهذا تلعب الرقابة الجبائية دورا محوريا في الحفاظ على حقوق الدولة وحماية إيراداتها الجبائية، إلا أن عملية الرقابة الجبائية لا تزال تواجه معوقات وصعوبات تحد من فعالية التصدي لظاهرة التهرب مما يستدعي التطوير المستمر لأساليب الرقابة واستحداث خيارات وسبل جديدة للرفع من كفاءة الإدارة الجبائية وتفعيل عملية الرقابة الجبائية على حد سواء وبالتالي زيادة التحصيل الجبائي.



الفصل الثاني : الرقابة الجبائية و التحصيل الضريبي حالة
مديرية الضرائب بالمسيلة

تمهيد:

بعد التطرق إلى أهم الجوانب النظرية لموضوع الدراسة في الفصل الأول، كان لابد من القيام بدراسة ميدانية على مستوى المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة لإعطاء صورة أكثر دقة و شمولية حول الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي، وذلك من خلال عرض البيانات ذات الصلة على مستوى هذه المديرية، مع عرض دراسة حالة لمكلف تم إخضاعه للرقابة الجبائية وكل هذا في اطار توضيح مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين الحصيلة الضريبية. ومن هذا المنطلق سوف يتم تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية المسيلة

المبحث الثاني: انعكاس الرقابة الجبائية على إيرادات الضرائب الإجمالية بولاية المسيلة

المبحث الثالث: استعراض لحالة رقابة جبائية

المبحث الأول : تقديم مديرية الضرائب لولاية المسيلة

تعتبر هذه المديرية جزءا هاما من الهيكل العام للضرائب لأنها تعد الهيئة المختصة بعملية الرقابة و يتم فيها المتابعة و السهر على تطبيق القوانين الجبائية حسب التشريع.

المطلب الأول :التعريف بمديرية الضرائب لولاية المسيلة

تلعب مديرية الضرائب الولائية بولاية المسيلة دورا محوريا في النظام الجبائي على مستوى الولاية، حيث تعد الهيئة الجبائية العليا فيها، كما أنها تتبع للمصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات الواقعة بالجزائر، وقد تأسست بموجب المرسوم الرئاسي رقم 60/91 المؤرخ في 27فيفري 1991 بموجب القرار 484 المؤرخ في 1998/07/12 المحدد للنطاق الإقليمي والتنظيمي واختصاص المديرية الجهوية والمديريات الولائية للضرائب، ولقد أصبحت المديرية الولائية للضرائب تضم خمس مديريات فرعية وهي:

المديرية الفرعية للعمليات الجبائية؛

- المديرية الفرعية للتحصيل؛

- المديرية الفرعية للمنازعات؛

- المديرية الفرعية للوسائل؛

- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

كما تضم هذه المديرية مكاتب تسير تحت سيطرتها و المختصة تحت مجالاتها المحددة.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي المديرية الفرعية لولاية المسيلة

من أجل قيام مديرية الضرائب بالمهام المنوطة و ضمان تسلسل المهام وتجنب تداخلها قسمت مديرية الضرائب لعدد من المديرية الفرعية، تشمل كل مديرية مجموعة من المكاتب تقسم فيما بينها المهام المنوطة بالمديرية الفرعية، و فيما يلي مكونات الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية : و تتكلف بـ:

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات و تجميعها كما تكلف بأشغال الإصدار .

- التكفل بطلبات اعتماد حصص الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها.

- متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

- حيث تعمل على تسيير: مكتب الجداول، مكتب الإحصائيات، مكتب التنظيم والعلاقات

العامة، مكتب التنشيط والمساعدة.

2. المديرية الفرعية للتحصيل : تكلف لاسيما بـ:

- التكفل بالجداول و سندات الإيرادات ومراقبتها و متابعتها و كذا بوضعية تحصيل الضرائب و الرسوم وكل ناتج آخر أو أتاوى؛

- متابعة العمليات و القيود المحاسبية و المراقبة الدورية لمصالح التحصيل و تنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير و تصفية الحسابات و كذا التحصيل الجبري للضرائب؛

- التقييم الدوري لوضعية التحصيل و تحليل النقائص لاسيما فيما يخص التسوية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي؛

- اعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية، وكذا الهيئات المعنية؛
التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير بخصوصو المراقبة وتنفيذها.
وتسيير المديرية المكاتب التالية: مكتب مراقبة التحصيل، مكتب متابعة عمليات القيد و أشغاله، مكتب التصفية.

3. المديرية الفرعية للمنازعات: تكلف لاسيما بـ:

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الاعفائية ، وتبليغ القرارات المتخذة و الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة؛

- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة.
- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية؛

- استلام ودراسة الطعون الهادفة سواء إلى ارجاع الحقوق أو الغاء قرارات الملاحقة أو المطالبة بأشياء محجوزة.

وتسيير المديرية المكاتب التالية: مكتب الاحتجاجات، مكتب لجان الطعن، مكتب المنازعات القضائية مكتب التبليغ و الأمر بالصرف.

4. المديرية الفرعية للوسائل:

- تسيير المستخدمين و الميزانية والوسائل المنقولة و غير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب؛
- السهر على تنفيذ برامج المعلوماتية وتنسيقها و كذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

- الاعداد السنوي للحساب الاداري للمديرية؛

- السهر على احترام التشريع والتنظيم الساري المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين، وذلك لانجاز اعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل.

وتسيير المديرية مكتب المستخدمين والتكوين، مكتب عمليات الميزانية النزاع، مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف، مكتب الإعلام الآلي.

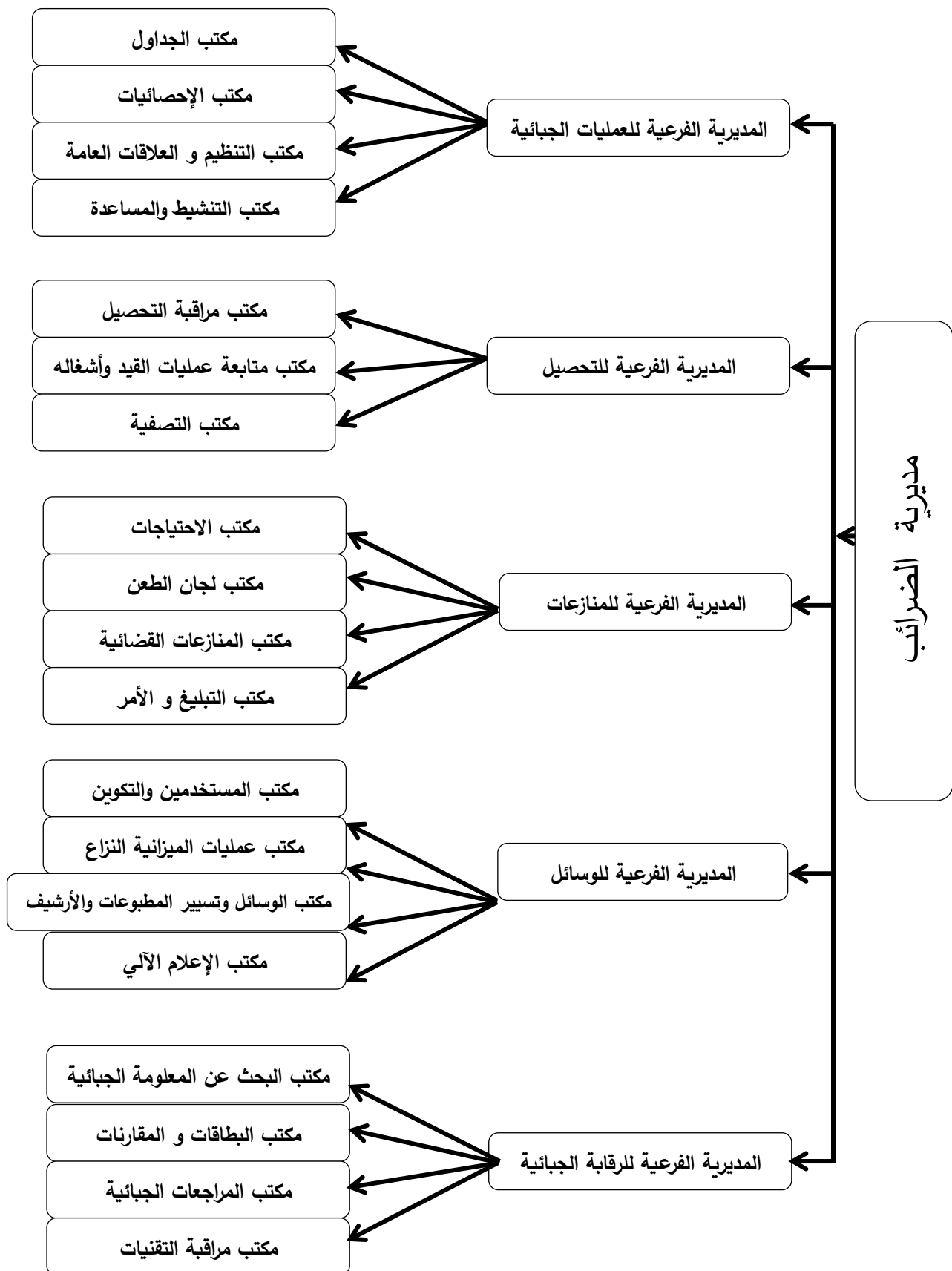
5. المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية:

- بإعداد برامج البحث و مراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها. وهذا من خلال مكاتبها الأربعة الموضحة فيما يلي:

- مكتب البحث عن المعلومات الجبائية: يعمل على تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تتعلق بوعاء الضريبة و مراقبتها وكذا تحصيلها، تنفيذ برامج التداخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح و المؤسسات المعنية.

- مكتب البطاقات والمقارنات: يعمل على تكوين و تسيير مختلف البطاقات الممسوكة، التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة، مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة واعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.
- مكتب المراجعات الجبائية: يعمل على متابعة وتنفيذ برامج المراقبة والمراجعات، اعداد الوضعيات الاحصائية و التقارير الدورية التقييمية، تسجيل مختلف المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.
- مكتب مراقبة التقييمات: يعمل على استلام واستغلال عقود الملكية بالمقابل أو مجانا، المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية، متابعة أشغال الخبرة في اطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية. و الشكل الآتي يوضح الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب ولاية المسيلة.

الشكل رقم (06): الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

المبحث الثاني: انعكاس الرقابة الجبائية على إيرادات الضرائب الإجمالية في مديرية الضرائب بالمسيلة
تساهم الرقابة الجبائية في رفع التحصيل الضريبي من خلال الكشف على التهرب الضريبي سواء المتعمد أو غير المتعمد وفي هذا المبحث سنقوم باستعراض تطور إيرادات الضرائب خلال الفترة 2016-2023 وأثر الرقابة الجبائية على عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة 2019-2023.

المطلب الأول : تطور الإيرادات الجبائية في مديرية الضرائب بالمسيلة

تعتبر ولاية المسيلة من الولايات ذات المداخل الجبائية المنخفضة، نظرا لعدم وجود أنشطة تجارية وصناعية كبيرة ما يجعل إيراداتها الجبائية محدودة فخلال فترة الدراسة الممتدة من 2016 إلى 2023 كان متوسط التحصيل سنويا في حدود 14.8 مليار دينار، حيث كانت سنة 2022 الأقل تحصيليا بمبلغ 13.9 مليار دينار وتعتبر سنة 2023 الأكثر تحصيليا بـ 17.3 مليار دينار، أما في ما يتعلق بـ 2024 فقد وضع مبلغ 19 مليار دينار كهدف تسعى مديرية الضرائب إلى تحقيقه، و بلغ ما تم تحصيله إلى غاية ماي 2024 من مختلف الضرائب حوالي 6 مليار دينار (مديرية الضرائب لولاية المسيلة). والشكل الموالي يوضح تطور إيرادات الضرائب للفترة 2016-2023.

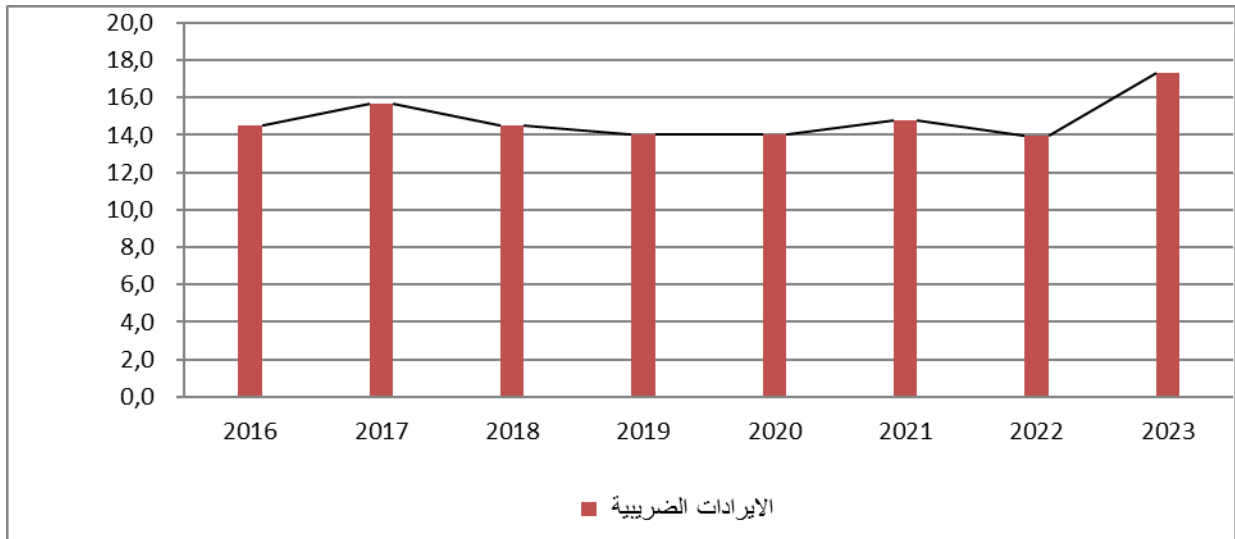
الجدول رقم(01): الإيرادات الضريبية الإجمالية للفترة 2016-2023 لولاية المسيلة

السنة	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
الإيرادات الضريبية الإجمالية (مليار دينار)	14.5	15.7	14.5	14.0	14.0	14.8	13.9	17.3

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على إحصائيات مديرية الضرائب

من خلال الجدول السابق يمكن القول بأن الإيرادات الضريبية الإجمالية للولاية لم تشهد ثباتا بل كانت متغيرة ومتباينة من سنة إلى أخرى، والشكل الموالي يوضح تطور إيرادات الضرائب للفترة 2016-2023.

الشكل رقم (07): تطور إيرادات الضرائب للفترة 2016-2023 (الوحدة مليار دينار)



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على إحصائيات مديرية الضرائب لولاية المسيلة

من خلال الشكل نلاحظ بأن إيرادات الضرائب لسنة 2016 كانت في حدود 14.5 مليار دينار لترتفع سنة 2017 إلى 15.7 مليار دينار بنسبة نمو قدرت بـ 8% لتتراجع إيرادات التحصيل إلى 14.5 مليار سنة 2018 ثم تستقر سنتي 2019 و 2020 عند 14 مليار دينار و يرجع هذا التراجع إلى تأثيرات جائحة كورونا نتيجة عمليات الحجر و الإغلاق المنتهجة للحد من انتشار الوباء مع حلول سنة 2021 نمت الإيرادات الضريبية بنسبة 6% حيث حقق 14.8 مليار دينار كإيراد تم تراجع قيمة التحصيل الجبائي لسنة 2022 بنسبة 6% إلى 13.9 مليار دينار، سنة 2023 شهدت زيادة معتبرة في التحصيل بنسبة 24% بالمقارنة بسنة 2022 و نسبة 19% بالمقارنة ببداية فترة الدراسة حيث بلغت الإيرادات الجبائية 17.3 مليار دينار.

المطلب الثاني: تحليل أثر الرقابة الجبائية على التحصيل الجبائي في مديرية الضرائب بالمسيلة

إن التحصيل الضريبي لا يكون دائما طوعيا، فجزء منه يكون جبريا أي انه يتم بعد الرقابة واكتشاف التهرب من دفع الضرائب سواء بشكل متعمد أو غير متعمد، كما يمكن أن تكون عملية التحصيل سلسلة بسيطة أو صعبة معقدة تضطر فيها مديرة الضرائب إلى اتخاذ إجراءات تجميد الحسابات البنكية.

أولا : تطور التحصيل الجبري

التحصيل الجبري للضرائب هو عملية تحصيل الضرائب من الخاضع جبرا بعد عملية مراقبة لحصائله المالية لسنة أو عدة سنوات، و يعكس الفارق بين ما تم دفعه طوعا من الضرائب و ما يتوجب دفعه حقيقة منها، إضافة إلى الغرامات العقابية المطبقة على التهرب والتأخير في الدفع.

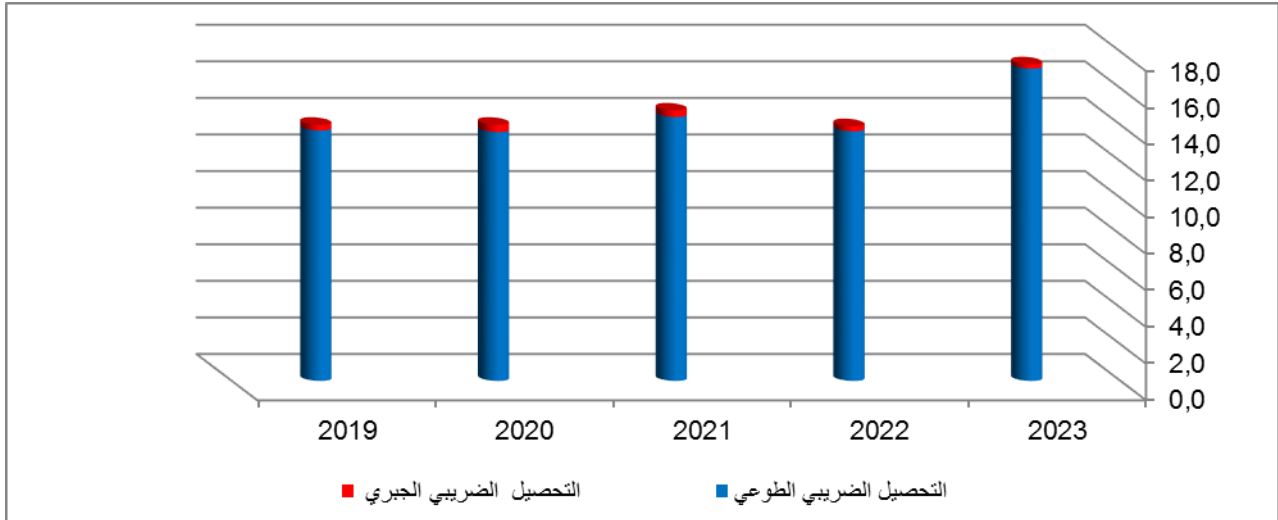
الجدول رقم (02): تطور الإيرادات الضريبية الجبرية والإيرادات الضريبية الإجمالية للفترة 2019-2023

السنة	2019	2020	2021	2022	2023
الإيرادات الضريبية الإجمالية (مليار دينار)	14.0	14.0	14.8	13.9	17.3
الإيرادات الضريبية الجبرية (مليار دينار)	0.31	0.40	0.36	0.28	0.24

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على إحصائيات مديرية الضرائب

من خلال معطيات الجدول اعلاه يمكن القول بأن الإيرادات الضريبية الجبرية شكلت ما نسبته 2.18% في المتوسط من حجم الإيرادات الضريبية الإجمالية وهذا في حدود 32 مليار سنتيم سنويا كمتوسط خلال الفترة 2019-2023، كما يمكن أن نلاحظ بأن التحصيل الضريبي الجبري ارتفع من 31 مليار سنتيم سنة 2019 إلى حوالي 40 مليار سنتيم سنة 2020 وهي الفترة التي توافقت مع أزمة كورونا، الأزمة الصحية التي حاول الخاضعون للضريبة استغلالها للتخلص من دفع مستحقاتهم الضريبية، ما يعكس أهمية الرقابة الجبائية في رفع التحصيل الضريبي، بعدها أخذت قيم الإيرادات الضريبية الجبرية في الانخفاض تدريجيا إلى 36 مليار سنتيم سنة 2021، ثم 28 مليار سنتيم 2022 و أخيرا 24 مليار سنتيم سنة 2023، والشكل أدناه يوضح حجم التحصيل الضريبي الجبري مقارنة مع حجم التحصيل الضريبي الطوعي.

الشكل رقم (08): نمو حجم التحصيل الضريبي الجبري مقارنة مع حجم التحصيل الضريبي الطوعي 2019-2023



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجدول أعلاه

مما سبق يمكن ملاحظة أن قيم الإيرادات الجبرية اختلفت من سنة لأخرى والجدول رقم (03) و الشكل

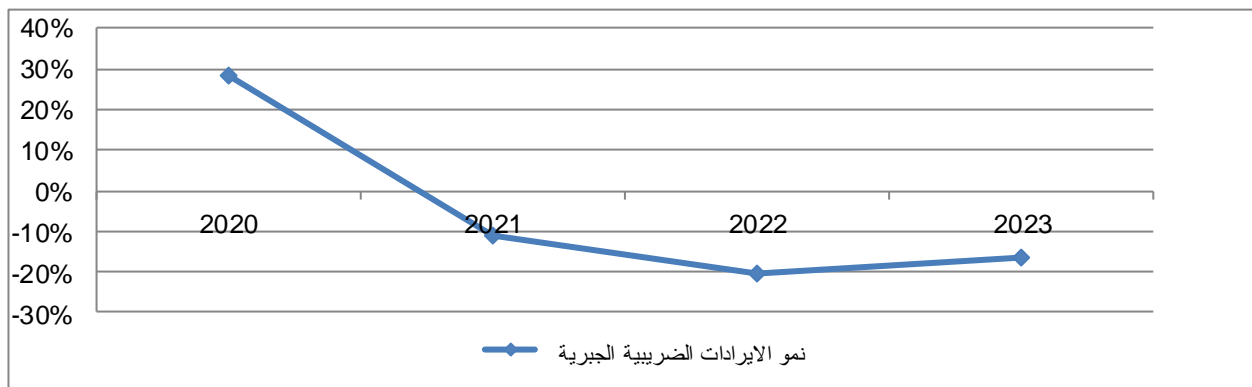
رقم (09) يوضحان نمو الإيرادات الجبرية خلال الفترة 2019-2023.

الجدول رقم(03): نمو الإيرادات الضريبية الجبرية 2019-2023

السنة	2023	2022	2021	2020	2019
التحصيل الضريبي الجبري (مليار دينار)	0.24	0.28	0.36	0.40	0.31
نمو الإيرادات الضريبية الجبرية (%)	-16%	-21%	-11%	28%	/

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على إحصائيات مديرية الضرائب

الشكل رقم (09): نمو الإيرادات الضريبية الجبرية 2019-2023



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجدول رقم (03)

من الشكل نلاحظ أنه بعد نمو التحصيل الجبري بحوالي 30% سنة 2020 بالمقارنة بسنة 2019 اخذ

في التراجع 11% ثم 21% وأخيرا 16% خلال السنوات 2021، 2022 و 2023 على التوالي، و يعود نمو التحصيل الجبري سنة 2020 إلى طمع الخاضعين للضريبة في الإعفاء من الضريبة بعدة موجة من الشائعات

التي انتشرت في تلك الفترة حول إعفاء الدولة المواطنين من دفع حقوق الكهرباء و الماء و الضرائب و غيرها، ثم عادت قيم الضرائب المحصلة جبريا للتراجع إلى قيمها المعهودة سابقا نتيجة تكثيف الإجراءات الجبرية للتحصيل.

ثانيا : تطور الإجراءات الجبرية للتحصيل:

تعمل إدارة الضرائب في حالة عدم احترام المكلف بالضريبة لموعد دفع الحقوق الضريبية في ظل احترام القانون، بتطبيق الإجراءات القسرية من أجل تحصيل الضرائب والحقوق الواجبة وفقا للمادة 389 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي تجيز ملاحقة المكلف بالضريبة الذي لم يدفع الحصة الواجب تحصيلها في موعد الاستحقاق المحدد قانونا.

وتمر عملية ملاحقة و متابعة تحصيل الضرائب من المكلف المخالف للقانون بمراحل تبدأ بتنبيه رسمي للمكلف بوجود دفع الضريبة مع إتاحة إمكانية تقسيط الضريبة في حالة عدم القدرة على دفع المبلغ كليا، وفي حال عدم الاستجابة تلجأ الإدارة الضريبية إلى حجز الحسابات البنكية و تحصيل الضرائب جبرا. والجدول الموالي يوضح تطور الإجراءات الجبرية للتحصيل خلال الفترة 2019-2023

جدول رقم(04): تطور الإجراءات الجبرية للتحصيل خلال الفترة 2019-2023

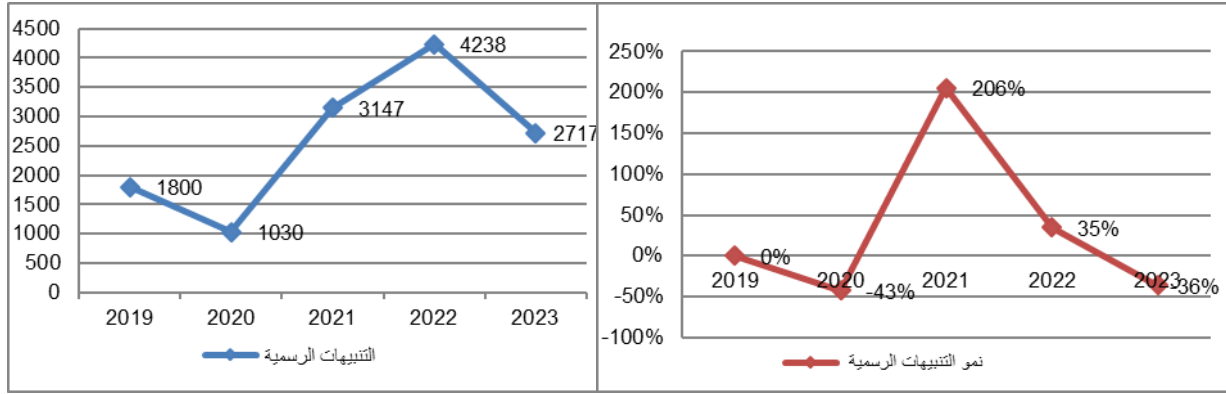
السنة	2019	2020	2021	2022	2023
التنبيهات الرسمية	1800	1030	3147	4238	2717
جداول تقسيط	400	200	250	380	383
الحجز على الحسابات	2300	1310	1400	2220	2406

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الإحصائيات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية المسيلة

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المنحى العام للإجراءات الجبرية للتحصيل الناتجة عن الرقابة تعرف انخفاضا في سنة 2020 مقارنة بسنة 2019 ثم تأخذ منحى تصاعدي في كل سنة باستثناء عدد التنبيهات التي تراجعت سنة 2023 بالمقارنة بسنة 2022. وفيما يلي تفصيل بالنسبة لكل عنصر من العناصر السابقة:

أ- **التنبيهات الرسمية:** تشير التنبيهات الرسمية إلى عدد الأفراد المتخلفين عن تسديد الضرائب الواجبة على عاتقهم كليا أو جزئيا وإلى نتائج الرقابة التي أفضت لوجود مبالغ لم يتم دفعها ينبه إليها المكلف بضرورة الدفع. والشكل الموالي يوضح تطور التنبيهات الرسمية خلال الفترة 2019-2023.

الشكل رقم(10): تطور التنبهات الرسمية خلال الفترة 2019-2023

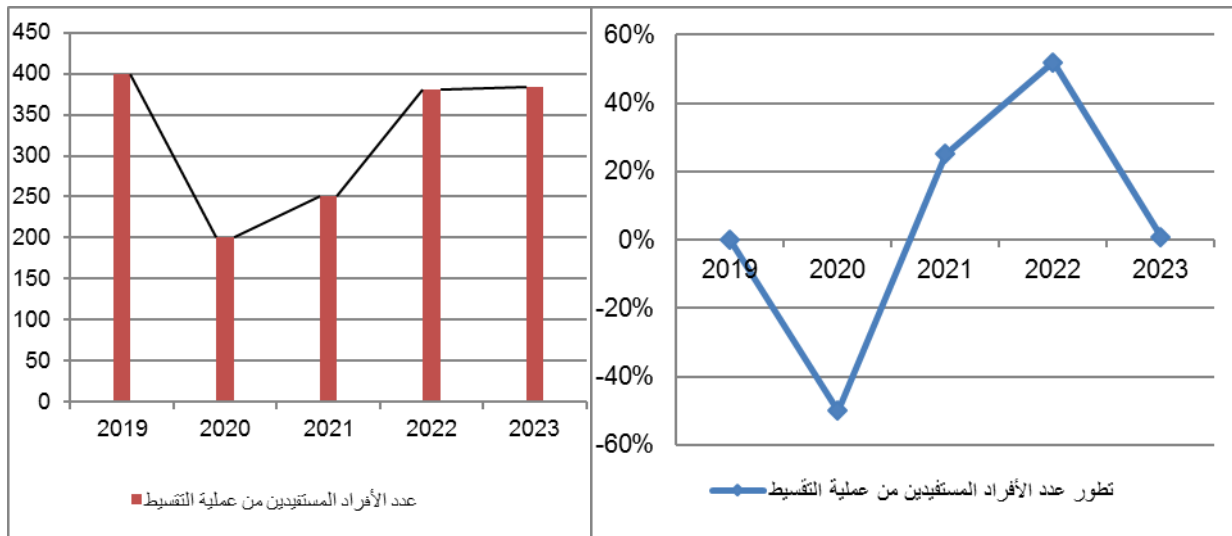


المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم (04)

من خلال الجدول رقم (04) والشكل رقم (10) نلاحظ بأن عدد التنبهات في سنة 2019 بلغ 1800 لينخفض سنة 2020 إلى 1030 متراجعا بنسبة 43% مقارنة بالسنة التي قبلها، إلا أن سنة 2021 شهدت ارتفاع كبيرا في عدد التنبهات التي بلغت 3147 تنبيه بنسبة زيادة تقدر ب 206% مقارنة بسنة 2020، لتستمر عملية إصدار التنبهات في الارتفاع سنة 2022 بنسبة 35% مقارنة بالسنة التي سبقتها لبلغ عدد التنبهات المبلغة خلال السنة 4238 تنبيه، و تكون بذلك سنة 2022 التي أصدر خلالها الرصيد الأكبر من التنبهات، وفي سنة 2023 تراجع عدد التنبهات المصدرة إلى 2717 بنسبة تراجع تقدر ب 36%

ب- جداول التقسيط: تعكس جداول التقسيط من جهة درجة الاستجابة من طرف المكلفين بالضريبة للتنبهات الموجهة لهم و من جهة ثانية العجز على تسديد الضريبة لأسباب متعددة، والشكل الموالي يوضح تطور في عدد المكلفين الذي استفادوا من تقسيط الضرائب بعد تلقيهم تنبيه بضرورة الدفع.

الشكل رقم (11): تطور عدد المكلفين الذي استفادوا من تقسيط الضرائب خلال الفترة 2019-2023

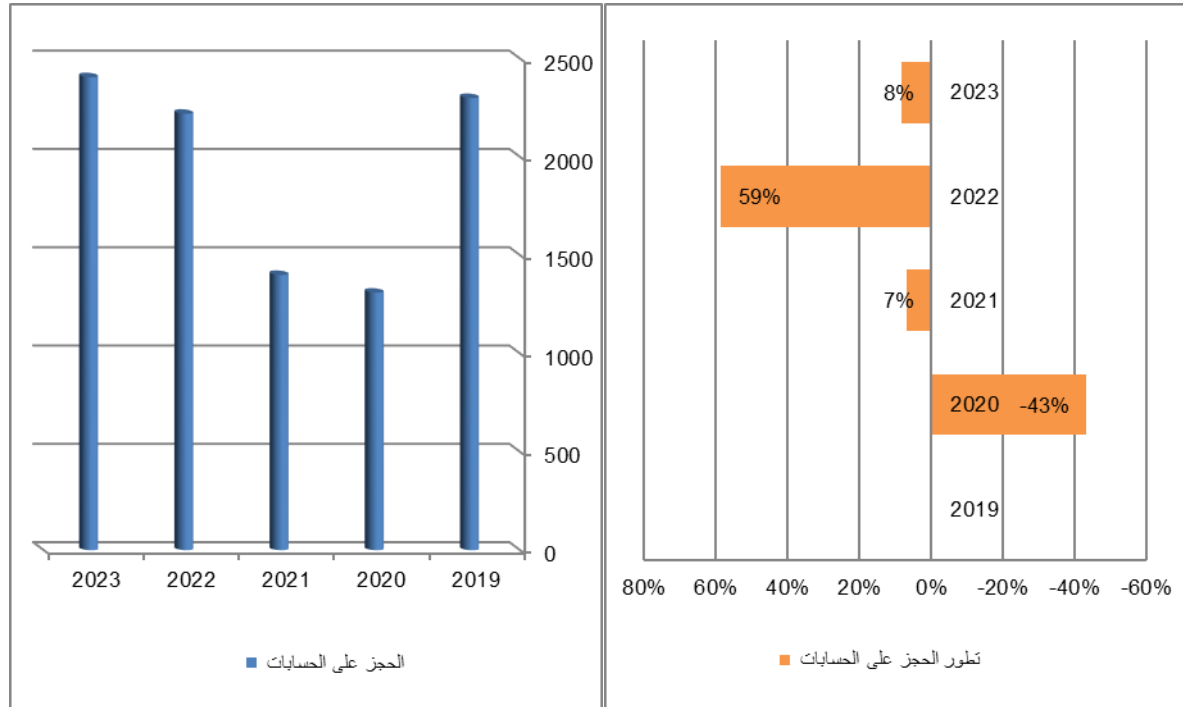


المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول (04)

إن عدد المستفيدين من إجراء التقسيط بلغ 400 مكلف سنة 2019 لينخفض سنة 2020 إلى 200 بنسبة تراجع بلغت 50% ليرتفع سنة 2021 بنسبة 25% و بنسبة 52% سنة 2022 ليبلغ 250 مستفيد سنة 2021 380 مستفيد سنة 2022 ليوصل عدد المستفيدين من تقسيط دفع الضرائب في الارتفاع ارتفاعا طفيفا بنسبة 1% ليبلغ 383 مستفيد لتبقى سنة 2019 السنة التي استفاد خلالها أكبر عدد من المكلفين من تقسيط دفع الضرائب.

ج- الحجز على الحسابات: يمثل الحجز الإجراء الأخير في سلسلة إجراءات التحصيل الجبرية التي نستعرضها، ومن خلاله تلجأ إدارة الضرائب إلى اقتطاع الضريبة من الحسابات البنكية للمكلف في حالة وجود أرصدة إجابيه و تجميدها إلى غاية اكتمال دفع الضريبة المستحقة في حالة عدم وجود أرصدة، وهذا الإجراء يعكس عدد المكلفين الراضين لدفع الضريبة كما يشير إلى المكلفين العاجزين عن الدفع. و الشكل الموالي يوضح تطور عمليات الحجز على الحسابات خلال الفترة 2019-2023.

الشكل رقم (12): تطور عمليات الحجز على الحسابات خلال الفترة 2019-2023



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول (04)

بلغ عدد الحسابات التي تم تنفيذ الحجز عليها 2300 حساب سنة 2019 لينخفض العدد إلى 1310 سنة 2020 بنسبة تراجع بلغت 43% ، ثم ارتفع عدد الحسابات المحجوزة سنة 2021 إلى 1400 حساب بنسبة نمو قدرت بـ 7%، لتتواصل عمليات الحجز على الحسابات في الارتفاع خلال السنتين الموالتين لتبلغ 2220 حساب سنة 2022 و 2406 حساب سنة 2023 بنسبة نمو 59% و 8% على التوالي و تعتبر سنة 2023 السنة التي تم فيها الحجز على أكبر عدد من الحسابات و تعكس ارتفاع عدد المكلفين الراضين لدفع الضريبة من جهة وارتفاع العاجزين عن دفعها من جهة ثانية.

المبحث الثالث: استعراض لحالة مراقبة جبائية

عملا بالمبدأ المعتمد في تحصيل الضرائب في الجزائر و القائم على أن للمكلف حق التصريح و للإدارة حق الرقابة على التصريح تقوم إدارة الضرائب بعملية رقابة مستمرة على ملفات المكلفين بعد التصريحات و الرقابة قد تكون لسنة واحدة أو لعدة سنوات، وسنقوم باستعراض حالة رقابة لمؤسسة شملت نشاط أربع سنوات (2019-2022)، وفيما يلي من هذا المبحث سنعرض الخطوات والنتائج المتعلقة بهذه الرقابة مع حجب المعلومات الخاصة بالمؤسسة من باب الحفاظ على خصوصية المكلف.

المطلب الأول: عموميات حولة عملية المراقبة

الإدارة التي قامت بعملية المراقبة تمثلت في مديرية لضرائب لولاية المسيلة، وعملية التحقيق حملت رقم : 312 المكلف: xxxxxxxxx، والتبليغ أولي للمكلف حمل رقم : 2023/430. بتاريخ 2023/03/13. وقد تم حجب المعلومات الخاصة بالمؤسسة من باب الحفاظ على خصوصية المكلف.

أولاً: الوضعية الجبائية للمؤسسة

أ- الضرائب مباشرة: تخضع الشركة للضريبة الأرباح على الشركات بناء على المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة إضافة للرسم على النشاط الصناعي والتجاري حسب حجم المعاملات وفقاً للمواد من 217 إلى 219 من نفس القانون ولكون المكلف يشغل عمالاً فهو مكلف بالضريبة على الأجر والرواتب حسب المواد من 66 إلى 75 من نفس القانون.

كما تخضع الشركة لحقوق الطابع حسب المادة 100 من قانون الطابع، وتخضع الشركة أيضاً للضريبة على الدخل الإجمالي فئة رؤوس الأموال المنقولة كما تنص عليه المواد من 45 إلى 48 و 104 من نفس القانون. وكذلك تخضع الشركة للرسم على التكوّن المهني و الرسم على التمهين، كونها ضمن المستخدمين المقيمين أو المواطنين في الجزائر حسب المادة 196 مكرر من القانون الضرائب المباشرة محدثة بموجب المادة 56 من قانون المالية 2022.

ب- الرسوم على رقم الأعمال: نظراً لطبيعة النشاط الذي تمارسه الشركة فهي مكلفة إجبارياً بالرسم على القيمة المضافة حسب المادتين 4 و 5 من قانون الرسوم على رقم الأعمال على جميع المبالغ المحققة.

ج- التخفيضات المادية و المالية: تتمتع الشركة بالحق في تخفيض الرسوم التي تحملتها مشترياتها حسب ما جاء في المادة 14 من قانون الرسوم على رقم الأعمال مع احترام الشروط الشكلية و الموضوعية في استعمال هذه المشتريات.

ثانياً- التحقيقات الأولية:

تم القيام بعملية البحث والتحقيق عن المعلومة الجبائية واستغلال معلومات الكشوفات المستخرجة من جدول الزبائن état 104 تطبيقاً لأحكام المادة 09 من قانون المالية 2019، وكذلك مراسلة الزبائن وموردي الشركة ومقارنتها بالوثائق المحاسبية. وقد كانت نتائج فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل على النحو التالي: يتبع المحاسب طريقة النظام المحاسبي الممركز و الدفاتر المقدمة هي:

- دفتر اليومية: مصادق و موقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ: و يحتوي على 44 ورقة تحت رقم:
 - دفتر الجرد: مصادق و موقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ و يحتوي على 48 ورقة تحت رقم:
 - دفتر الأجور: مصادق و موقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ و يحتوي على 47 ورقة .
 - الدفاتر المساعدة: هذه الدفاتر ممسوكة بطريقة الإعلام الآلي وهي دفتر المشتريات، دفتر المبيعات، دفتر البنك، دفتر الصندوق ودفتر العمليات المختلفة.
- وقد كانت نتيجة التقييم العام للمحاسبة من الناحية الشكلية كالتالي: المحاسبة المقدمة من طرف المكلف خلال السنوات الأربعة محل التحقيق مقبولة شكلا وذلك لعدم وجود أخطاء من شأنها أن تمس بمصداقية التسجيلات المحاسبية.

المطلب الثاني: عملية التحقيق و التدقيق

في عملية التحقيق والتدقيق يتم التحقق من المعلومات المقدمة من طرف المكلف ضمن الحصائل المالية للسنوات محل الرقابة، واستخراج النفقات و الأعباء الغير مقبولة جبائيا لتضاف إلى النتيجة المحاسبية، مشكلة النتيجة الجبائية التي على أساسها سيتم التحقق من قيم وفوارق الضرائب و حساب الغرامات المطبقة.

أولا - تأسيس الاستهلاكات:

الاستهلاكات هي عبارة عن الفارق بين المشتريات مضافا إليها المخزون الأولي و مطروحا منها المخزون النهائي و الجدول الموالي يوضح التدقيق في استهلاكات الشركة.

الجدول رقم (05): التدقيق في استهلاكات الشركة

البيان/السنوات	2019	2020	2021	2022
المخزون الأولي	52,831,900	35,689,255	83,512,291	114,823,071
المشتريات المصرح بها	193,865,235	265,703,423	294,931,594	104,191,771
المشتريات المستخرجة	193,865,235	265,703,423	294,260,117	104,191,771
المخزون النهائي	35,689,255	83,512,291	114,823,071	101,105,723
الاستهلاك المصرح به	211,007,880	217,880,387	263,620,814	117,909,119
الاستهلاك المستخرج	211,007,880	217,880,387	262,949,337	117,909,119
الفارق	0	0	-671,477	0

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة

في الجدول السابق تمثل عبارة " المصرح بها " القيم الواردة في الحصائل المالية للمكلف بالضريبة المتعلقة بنشاطه التجاري أو الصناعي، و تمثل عبارة " المستخرجة " القيم المستخرجة من طرف العون المكلف

بالرقابة بعد المراقبة والتدقيق في الوثائق المقدمة ويمثل مبلغ 671 477 دج الفارق بين الاستهلاكات المصرح بها و الاستهلاكات المستخرجة لسنة 2021، وهو يمثل غرامات الرسو في الميناء وهو من الأعباء الغير مقبولة وبالتالي لا يخصم ضمن التكاليف ويضاف إلى النتيجة المحاسبية.
ثانيا- دراسة الأعباء :

نصت المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة بعدم قابلية الخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال، كما لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي الأعباء التي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة 300,000 دج ولقد تم رفض أعباء خلال سنتي 2019 و 2020 كما هو وارد في الجدول رقم (06).

الجدول رقم (06): الأعباء المرفوضة لسنتي 2019 و 2020

سبب الرفض	طبيعة الأعباء	TVA	ثمن (HT)	التاريخ	الفاتورة	
التسديد نقدا	المصاريف	101,748	1,157,728	26-08-2019	****	سنة 2019
التسديد نقدا	الخاصة	50,874	559,614	26-08-2019	****	
التسديد نقدا	بالفندق و الإطعام	0	452,830	07-10-2019	****	
		152,622	2,170,172	المجموع		
زيادة في أعباء المحروقات	مازوت	0%	99,158	31-03-2020	****	سنة 2020
		0%	98,634	30-06-2020	****	
		0%	98,634	31-12-2020	****	
		0.00	296,426	المجموع		

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة

تم رفض أعباء لسنة 2019 بقيمة 2.170.172 دج مفصلة في ثلاث فواتير خاصة بمصاريف متعلقة بالإطعام والإيواء في فندق، وتمثل السبب الذي رفضت على أساسه إدارة الضرائب احتساب المصاريف ضمن أعباء الشركة هو تجاوز مبلغ الفاتورة مبلغ 300.000 دج و دفع الشركة لهذه المصاريف نقدا مخالفة بذلك نص المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة، أما فيما يتعلق بسنة 2020 فقد رفضت إدارة الضرائب احتساب مبلغ 296,426 دج تكاليف محروقات (مازوت) والتي كانت مبالغ زائدة عن الاستهلاك الحقيقي للمحروقات من طرف الشركة. ومجموع هذه المبالغ تضاف إلى النتيجة المحاسبية، لتشكيل النتيجة جبائية.

ثالثا - حساب الأرباح:

المرحلة الموالية بعد مراقبة وتدقيق الاستهلاكات و الأعباء هو حساب النتيجة الجبائية أو الربح الجبائي الذي على أساسه يتم حساب الضريبة الواجب دفعها، والجدل الموالي يوضح حساب الأرباح الفعلية للشركة وكذا الفارق في الضريبة الواجب دفعه بالإضافة إلى العقوبة المطبقة على عدم دفع الضريبة.

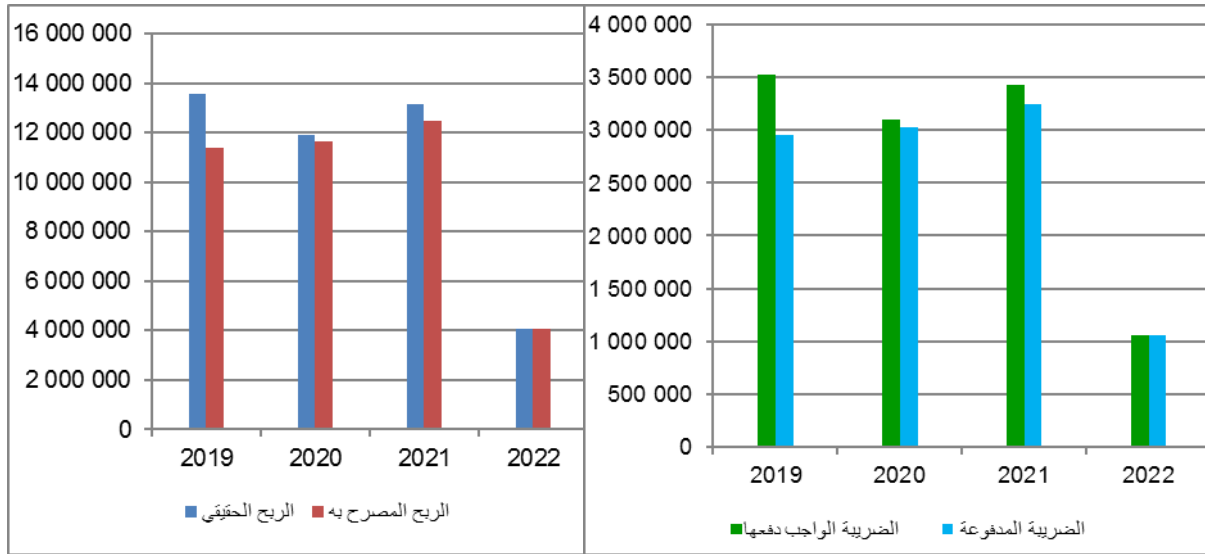
الجدول رقم (07): حساب الأرباح الحقيقية للشركة

البيان/السنوات	2019	2020	2021	2022
رقم الأعمال المستخرج	231,328,117	238,231,427	289,237,656	129,685,517
رقم الأعمال المصرح به	231,328,117	238,231,427	289,237,656	129,685,517
الفارق	0	0	0	0
الربح المصرح به	11,369,124	11,621,050	12,484,398	4,087,384
أعباء مرفوضة	2,170,172	296,426	671,477	0
ضرائب مستحقة غير قابلة للخصم	0	0	0	0
الربح المستخرج	13,539,296	11,917,476	13,155,875	4,087,384
الربح المصرح به	11,369,124	11,621,050	12,484,398	4,087,384
الفرق	2,170,172	296,426	671,477	0
نسبة الضريبة (IBS)	26%	26%	26%	26%
الضريبة	564,245	77,071	174,584	0
نسبة العقوبة	25%	15%	15%	10%
العقوبة	141,061	11,561	26,188	0
المجموع العام	705,306	88,631	200,772	0

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة

بعد حساب الأعباء المرفوضة والتي كانت: 2,170,172 دج سنة 2019 و 296,426 دج سنة 2020 و 671,477 دج سنة 2021 تم استخراج الربح الحقيقي لكل سنة و المقدر بـ 13,539,296 دج سنة 2019، و 11,917,476 دج لسنة 2020 و 13,155,875 دج لسنة 2021 وكان الربح المصرح به لسنة 2022 ربعا حقيقيا صحيحا. وبناء عليه كان كانت الضريبة الواجب دفعها هي: 3,520,217 دج سنة 2019، 3,098,544 دج سنة 2020، 3,420,528 دج سنة 2021 وكانت الضريبة الواجب دفعها هي نفسها المدفوعة سنة 2022 بمبلغ 1,062,720 دج و الشكل الموالي يوضح الفرق بين كل من الربح المصرح به والربح الحقيقي والضريبة المدفوعة والمتوجب دفعها.

الشكل رقم (13): الفرق بين الربح المصرح به والربح الحقيقي والضريبة المدفوعة والمتوجب دفعها



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم (07)

رابعا- رؤوس الأموال المنقولة: ويقصد بها الأرباح الموزعة والتي تخضع بدورها للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة باعتبارها مداخيل وهذا بنسبة (15% IRCM)، وهي تمثل الربح الصافي الموزع على الشركاء و في هذه الحالة يعتبر الفارق بين الربح المصرح به و الربح الحقيقي بعد اقتطاع الضريبة ربحا قابلا للتوزيع يخضع للضريبة، والجدول الموالي يوضح مبالغ الربح القابل للتوزيع، مبالغ الضريبة (15% IRCM) وكذا مبلغ العقوبة.

الجدول رقم (08): مبالغ الربح القابل للتوزيع، مبالغ الضريبة (15% IRCM) وكذا مبالغ العقوبة.

البيان/السنوات	2019	2020	2021	2022
الربح الغير مصرح به	2,170,172	296,426	671,477	0
الضريبة IBS	564,245	77,071	174,584	0
الربح للتوزيع غير مصرح به	1,605,927	219,355	496,893	0
نسبة الضريبة (15% IRCM)	15%	15%	15%	15%
الضريبة	240,889	32,903	74,534	0
نسبة العقوبة	25%	10%	15%	10%
العقوبة	60,222	3,290	11,180	0
المجموع	301,111	36,194	85,714	0

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة

الأعباء المرفوضة والتي كانت: 2,170,172 دج سنة 2019 و 296,426 دج سنة 2020 و 671,477 دج سنة 2021 تعتبر في نظر إدارة الضرائب ربحا غير مصرح به و بعد إخضاعه للضريبة

على أرباح الشركات الرصيد المتبقي يعتبر ربحا قابل للتوزيع على الشركاء و يخضع بدوره لضريبة الدخل (IRCM 15%) بالإضافة إلى عقوبة التأخير في دفع الضرائب.

خامسا: الرسم على التكوين المهني و الرسم على التمهين TAPP + TFP

هو رسم أسسته المادة 196 مكرر من القانون الضرائب المباشرة محدثة بموجب المادة 56 من قانون المالية 2022، ويخضع لهذا الرسم المستخدمون المقيمون أو المواطنين في الجزائر، وفيما يتعلق بالشركة وبعد مراقبة كتلة الأجور المصرح بها تم اكتشاف فارق بين كتلة الأجور الحقيقية والمصرح بها قدره 124,800 دج كما هو موضح في الجدول أدناه.

الجدول رقم (09): الرسم على التكوين المهني و الرسم على التمهين TAPP + TFP

البيان /السنوات	2022
كتلة الأجور المستخرج	604,800
كتلة الأجور المصرح به	480,000
الفارق	124,800
معدل الرسم على التمهين TAPP	1%
الرسم المستخرج	1,248
نسبة العقوبة	10%
العقوبة	125
المجموع العام	1,373

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة

بتطبيق معدل الرسم على الفارق في كتلة الأجور مضافا إليها قيمة العقوبة يكون المبلغ الواجب دفعه لإدارة الضرائب من طرف الشركة 1,373 دج.

سادسا- الرسم على القيمة المضافة:

تم استرجاع الرسم على القيمة المضافة للفواتير الشراء المرفوضة المتعلقة بالفواتير الخاصة بالمصاريف المتعلقة بالإطعام و الإيواء في فندق و المقدر بـ 152,622 دج وبتطبيق عقوبة التأخير المقدر بـ 15% يصبح المبلغ الواجب دفعه للإدارة الضرائب 175,515 دج

سابعا: اقفال التحقيق (المحصلة النهائية للتحقيق):

الرقابة على الحصائل المالية لنشاط للشركة خلال الفترة 2019-2022 مكنت إدارة الضرائب من زيادة تحصيل مبلغ 1,318,095 دج، يضاف إليه مبلغ 276,520 دج كغرامة. والجدول الموالي يوضح نتيجة التحقيق.

الجدول رقم (10): المحصلة النهائية للتحقيق

السنة	2019	2020	2021	2022	المجموع
الضريبة على الأرباح IBS	564,245	77,071	174,584	0	815,900
العقوبة	141,061	11,561	26,188	0	178,810
الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة (IRCM 15%)	240,889	32,903	74,534	0	348,326
العقوبة	60,222	3,290	11,180	0	74,692
TAPP + TFP	0	0	0	1,248	1,248
العقوبة	0	0	0	125	125
TVA	152,622			0	152,622
العقوبة	22,893	0	0	0	22,893
مجموع الضرائب المسترجعة	957,756	109,974	249,118	1,248	1,318,095
مجموع العقوبة المطبقة	224,176	14,851	37,368	125	276,520

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مراحل التحقيق السابقة

المبلغ الإجمالي للعقوبات المطبقة المقدّر بـ 276,520 دج يعتبر بالنسبة للخزينة العمومية كزيادة في الإيرادات نتيجة الرقابة، وبالنسبة للشركة يعتبر خسارة تعمل كحافز للشركة من أجل إيلاء أهمية أكبر لإدارة جبايتها لتجنب تحمل تكاليف غير ضرورية مستقبلا.

خلاصة الفصل:

استعرضنا من خلال هذا الفصل أهمية ودور الرقابة الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي في ولاية المسيلة، حيث عرفنا الجهاز المكلف بتحصيل الضرائب على مستوى الولاية، ثم وضحنا انعكاس الرقابة الجبائية على إيرادات الضرائب الإجمالية في الولاية من خلال عرض و تحليل البيانات المتحصل عليها من مديرية الضرائب للفترة 2016-2023، وهذا فيما يتعلق بتطور الإيرادات الجبائية للولاية، وتطور حصيلة نشاط الرقابة الجبائية في الولاية خلال الفترة 2019-2023 وانعكاس ذلك على إيرادات الولاية من الجباية. كما عرضنا من خلال المبحث الثالث للفصل حالة رقابة جبائية لإحدى الشركات، مستعرضين مختلف مراحل عملية الرقابة مع عرض النتائج المتوصل إليها، متوصلين لنتيجة أساسية مفادها أن للرقابة الجبائية دور في تفعيل التحصيل الضريبي.

الخاتمة

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الوسائل التي تلجأ إليها الدولة لكشف التجاوزات التي يقوم بها المكلفون وهذا للاحتفاظ بحقوق الخزينة، وهذا على اعتبار أن الضرائب تعد من الموارد الأساسية للدولة، والتي يجب المحافظة عليها من خلال إقامة نظام جبائي محكم مبني على توفير وسائل مادية و بشرية في الميدان. وتسعى الدولة إلى زيادة التحصيل الضريبي من خلال البحث عن مصادر مالية ذات مردودية لتمويل الخزينة العمومية، كالرفع من مردودية الحصيلة الجبائية العادية ومحاولة إحلالها محل الجباية البترولية. وعلى الرغم من زيادة الحصيلة الضريبية ومساهمتها في التنمية الاقتصادية يبقى التهرب الضريبي من الظواهر اللصيقة بالنظام الضريبي، ولعل الرقابة الجبائية تعد من أحسن الوسائل التي تستعملها الإدارة الضريبية لحد من آثار التهرب الضريبي، وهذا ما عملنا على توضيحه من خلال دراستنا بالتطبيق على مديرية الضرائب بولاية المسيلة، حيث عملنا على الاجابة عن الاشكالية التالية: " هل تساهم الرقابة الجبائية التي تمارسها مديرية الضرائب بالمسيلة في تفعيل التحصيل الضريبي"، وبعد معالجة مختلف جوانب الدراسة بشقيها التطبيقي و النظري توصلنا إلى عدة نتائج أهمها:

أولاً- نتائج الدراسة :

- التحصيل الضريبي له أهمية بالغة في تمويل الخزينة العمومية.
 - للتهرب الضريبي أشكال عديدة تؤدي كلها إلى تقليص إيرادات الخزينة من الضرائب.
 - تعمل الرقابة الجبائية على كشف الأخطاء، الاحتمالات و التجاوزات التي يقترفها المكلف بالضريبة والتي تقلل من إيرادات الجباية.
 - الرقابة الجبائية في النهاية تؤدي إلى رفع إيرادات الخزينة من الضرائب.
- ثانياً- الحكم على فرضيات الدراسة:**
- **الفرضية الأولى:** " التحصيل الضريبي عبارة عن إجراءات من طرف الإدارة الجبائية تؤدي لنقل دين ضريبي من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية "
 - تم التحقق من صحة هذه الفرضية من خلال ما بيناه في فصل الدراسة النظري، حيث بينا بأن التحصيل الضريبي هو مجموع العمليات والإجراءات التي تهدف إلى حمل مديني الدولة والجماعات المحلية وهيئاتها والمؤسسات العمومية على تسديد ما بذمتهم من ديون بمقتضى القوانين والأنظمة الجاري بها العمل أو الناتجة عن أحكام وقرارات القضاء أو الاتفاقات.
 - **الفرضية الثانية:** " يحد التهرب الضريبي من التحصيل الجبائي في ولاية المسيلة".
 - تم اثبات صحة هذه الفرضية من خلال ما وضحناه من إيرادات ناجمة عن عملية التحصيل الجبري وفقا لمعطيات مديرية الضرائب بولاية المسيلة.
 - **الفرضية الثالثة:** " تساهم عمليات الرقابة الممارسة من طرف مديرية الضرائب في الرفع من قيمة إيرادات الضرائب بالولاية ".

تم اثبات هذه الفرضية من خلال ما عرضناه في جانبها التطبيقي من إيرادات جبرية تم تحصيلها في اطار عمليات الرقابة المنفذة، فالإيرادات الجبرية تساهم في رفع الحصيلة الجبائية غير أن هذه المساهمة تبقى ضعيفة حيث شكلت الإيرادات الضريبية الجبرية ما نسبته 2.18% في المتوسط من حجم الإيرادات الضريبية الإجمالية في حدود 32 مليار سنتيم سنويا كمتوسط خلال الفترة 2019-2023.

ثالثا- الاقتراحات

- العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بتأسيس الضريبة وتحصيلها.
- تنظيم عمليات تحسيسية لزيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة.
- تحسين الموارد والإمكانيات البشرية للإدارة الضريبية عن طريق التكوين والتدريب المستمر.
- استخدام التكنولوجيا الحديثة وتعميم الرقمنة في قطاع الضرائب.

رابعا- آفاق الدراسة

في اطار دراستنا الحالية لمسانا اهمية تطوير وتفعيل الوسائل المادية المطلوبة لتنفيذ الرقابة الجبائية، وفي هذا السياق نقترح المواضيع التالية كآفاق مستقبلية للدراسة:

- دور الرقمنة في تيسير عمليات الرقابة الجبائية.
- دور الرقمنة في تفعيل التحصيل الجبائي.

أولاً: الكتب

1. عادل فليح العلي . (2011). المالية العامة و القانون حمود القيسي ، أ. (2015). المالية العامة و التشريع الضريبي الطبعة التاسعة عمان،الأردن :دار الثقافة.
2. سماعيل عيسى. (2023). جباية ومحاسبة المؤسسة. الجزائر: الصفحات الزرقاء العالمية.
3. المالي و الضريبي (الإصدار الطبعة الثانية). عمان، الأردن: دار إثراء .
4. محمد عباس محرزى . (2003). اقتصاديات المالية العامة. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.

ثانياً: الأطروحات و الرسائل

1. أمينة قوشيش. (2021-2022). أثر الرقابة الجبائية على ممارسة المحاسبة الإبداعية – دراسة عينة من المؤسسات لدى مديرية الضرائب لولاية سطيف. أطروحة دكتوراه. المسيلة، الجزائر: جامعة محمد بوضياف.
2. سميرة بوعكاز. (2014-2015). مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي. أطروحة دكتوراه. بسكرة، الجزائر: جامعة محمد خيضر.
3. محمد نجيب عز الدين. (2020-2021). تأثير النظام المحاسبي المالي على فعالية الرقابة الجبائية حالة الجزائر. أطروحة دكتوراه. المدية، الجزائر: جامعة يحي فارس.
4. حسينة بن فارس. (2007). اشكالية التهرب الضريبي في الجزائر. مذكرة ماجستير. البليدة، الجزائر: جامعة سعد دحلب.
5. عبد الغني بوشري. (2010-2011). فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (1999.2009). رسالة ماجستير. تلمسان، الجزائر: جامعة أبي بكر بلقايد.

ثالثاً: المجلات

1. أحمد خيدل، و زهيرة كيسي. (2021). جريمة التهرب الضريبي. مجلة الواحات للبحوث و الدراسات، المجلد 14(العدد 1).
2. أحمد لدرم. (2017). التهرب الضريبي و آليات مكافحته في المجتمع الجزائري. مجلة التنمية وإدارة الموارد البشرية(العدد 8).
3. آسيا قاسيمي، و فهيمة حدادو. (2019). الرقابة الجبائية في الجزائر وسبل تفعيلها. مجلة أوراق اقتصادية، المجلد 3(العدد 1).
4. أميرة بوباظة. (2021). دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي و الحد منها. مجلة المقاولاتية والتنمية المستدامة، المجلد 3 (العدد 2).
5. أيوب تجار ، و سلمى شيخي. (2022). الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي في الجزائر. مجلة الجزائرية للمالية العامة، المجلد 12(العدد 1).

6. جمال الدين سيليني، و محمد طالي . (2021). أثر النظام الجبائي الالكتروني في الحفاظ على استقرار مردودية التحصيل الضريبي في ظل أزمة جائحة الكورونا. مجلة الريادة لإقتصاديات الأعمال، المجلد 7(العدد 2)، 396.
7. سعاد مالح. (2016). قدرة التحقق المحاسبي على الرقابة الجبائية في الجزائر. مجلة القانون العام الجزائري و المقارن(العدد 4).
8. صبرينة خديري، و عمر جنينة. (2019). الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدفي مكافحة التهرب الجبائي و تنمية الإيرادات الجبائية. مجلة العلوم الإقتصادية و التسيير و علوم التجارة، المجلد 12(العدد 2).
9. عبد الرحمان مغاري، و بلال شيخي. (2013). دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر. مجلة دراسات جبائية(العدد 2).
10. عبدو شافعي، و سمير سلطاني. (2022). فعالية الرقابة في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر. مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 5(العدد 1).
11. عفاف بولحية ، إبراهيم بوجاجة ، و لامية لايح . (2022). أثر الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي. مجلة اقتصاديات وأعمال التجارة، المجلد 7(العدد 2).
12. علي بودلال. (2013). ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر و سياسات التعامل معها. مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 4(العدد 1).
13. فاتح أحمية، و رجاء دويس. (2022). احترام حقوق و ضمانات المكلف بالضريبة في إطار الرقابة الجبائية كآلية للحد من المنازعات الجبائية. مجلة البحوث في العقود وقانون الأعمال، 7(2).
14. محمد الصالح مباركي . (2021). التحصيل الضريبي واقع و آفاق. مجلة الإحياء، المجلد 21(العدد 29).
15. محمد طالبي، و مولود زايبي. (2020). فعالية الرقابة الجبائية النظرية و الواقع. مجلة الاقتصاد و التنمية، المجلد 8(العدد 2).
16. مراد بن. (2010). أسباب التهرب الضريبي و آثاره على الاقتصاد الوطني. مجلة دراسات اقتصادية(العدد 14).
17. مصطفى بوشامة ، و الطاهر بعلة. (2016). تفعيل آليات مكافحة التهرب الضريبي. مجلة الابداع، المجلد 6(العدد 6).
18. ميلود عبود، و كمال برباوي. (2018). الرقابة الجبائية في الجزائر، الإطار العام، الأهداف و الطرق، العوامل المعيقة لها و سبل التفعيل. مجلة المقارن للاقتصاديات(العدد 2).
19. نجاة مسمش، دليلة بركان، و نوال هاني. (2020). دور السياسة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي في الجزائر. مجلة أرصاد للاقتصاديات، المجلد 3(العدد 1).

20. هلال الساسي. (2023). فعالية الرقابة الجبائية في الرفع من تحصيل الإيرادات الضريبية. مجلة مالية ومحاسبة الشركات، المجلد 3(العدد 2).
 21. هني خروبي، و عياد غلام الله جلالي . (2022). اشكالية التحصيل الضريبي في الجزائر. مجلة الاقتصاد و التنمية البشرية، المجلد 13(العدد 2)، 116.
- رابعاً: المذكرات**
1. أحمد خليف، و ليلي عيشت. (2020-2021). المراجعة الجبائية كالية للحد من التهرب الضريبي. مذكرة ماستر. المسيلة، الجزائر: جامعة محمد بوضياف.
 2. إيناس نمدي، و زينب بن عبد الرحمان. (2020-2021). تقييم أداء الادارة الجبائية في التحصيل الضريبي بالجزائر دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية ميلة 2016-2020. مذكرة ماستر. ميلة، الجزائر: المركز الجامعي عبد الحفيظ بولصوف.
 3. أيوب بودوارز ، و أسامة شريفي. (2020-2021). الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي. مذكرة ماستر. برج بوعرييج، الجزائر: جامعة البشير الابراهيمي.
 4. بن كادي، ح. (2017-2016). دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة الغش الجبائي. مذكرة ماستر . غرداية، الجزائر :جامعة غرداية.
 5. بن واعر، ن. (2019-2018). دراسة عملية الرقابة الجبائية في الجهاز الضريبي. مذكرة ماستر .ورقلة، الجزائر :جامعة قاصدي مرباح.
 6. نعيم مخلوف ، و فارس منجحي. (2021-2022). دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي. مذكرة ماستر. مسيلة، الجزائر: جامعة محمد بوضياف.
 7. تناحي، ع & ،سعداوي، م. (2021-2020). آليات التحصل الجبائي وسبل تحسينها. مذكرة ماستر . المسيلة، الجزائر :جامعة محمد بوضياف المسيلة.
 8. حدة ميرة، و هناء قندوز. (2020-2021). دور الادارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية دراسة حالة في مديرية الضرائب لولاية مسيلة. مذكرة ماستر. مسيلة، الجزائر: جامعة محمد بوضياف.
 9. خبوش، ق & ،بن الصديق، أ. (2022-2021). دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي دراسة حالة لمديرية الولائية للضرائب-الولاية المسيلة. مذكرة ماستر .المسيلة، الجزائر :جامعة محمد بوضياف.
 10. رميساء بنادي، و السعيد خويلدي. (2020). العلاقة بين التهرب الضريبي و الفساد. دفاثر السياسة و القانون، المجلد 12(العدد 1).
 11. زهرة دغة ، و أشواق دبة. (2021-2022). مساهمة الرقابة الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي. مذكرة ماستر. مسيلة، الجزائر: جامعة محمد بوضياف.

12. زهيرة دراجي ، و فتيحة بوفليغة . (2017-2018). تفعيل آليات الرقابة الجبائية كوسيلة لتحسين الإيرادات العامة. مذكرة ماستر. جيجل، الجزائر: جامعة محمد الصديق بن يحيى.
13. سامية بوفركاس، صخرية جدة ، و الضاوية زيان . (2011-2012). جباية الضرائب و إشكالية الغش و التهرب الضريبي. مذكرة ماستر. البويرة، الجزائر: جامعة آكلي محند اولحاج.
14. سعيدة دربال، و شهيرة بوصبيعة. (2015-2016). فعالية الرقابة الجبائية في التشريع الجزائري. مذكرة ماستر . جيجل، الجزائر: جامعة محمد الصديق بن يحيى.
15. سفيان لحوار ، و عبد الجليل بوسالية. (2020-2021). دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي. مذكرة ماستر. مسيلة، الجزائر: جامعة محمد بوضياف.
16. سهام بلغوثي ، و سهام بن تركي. (2021-2022). دور الحوكمة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي . دراسة حالة مديرية الضرائب -تيارت-. مذكرة ماستر. تيارت، الجزائر: جامعة ابن خلدون.
17. عادل العمري ، و فراس و هابي. (2019-2020). دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، دراسة حالة بمفتشية الضرائب بسيدي عيسى 2014\2017. مذكرة ماستر. المسيلة، الجزائر: جامعة محمد بوضياف.
18. عبد النور نذير ، صالح محمد، و عبد النور تيتوم. (2021-2022). دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي. مذكرة ماستر. مسيلة، الجزائر: جامعة محمد بوضياف.
19. عبد الوهاب بودشيش، و عمار سواعدي. (2020). العقوبات الضريبية ودورها في الحد من التهرب الضريبي. مذكرة ماستر. جيجل، الجزائر: جامعة محمد الصديق بن يحيى.
20. فاروق عبوب ، و حمزاوي سلامي. (2020-2021). الآليات القانونية لمكافحة التهرب الضريبي. مذكرة ماستر. المدية، الجزائر: جامعة يحيى فارس.
21. فاطمة روانة، و ندى عوابدية. (2020-2021). ادارة الجمارك ودورها في مكافحة التهرب الضريبي. مذكرة ماستر. جيجل، الجزائر: جامعة محمد الصديق بن يحيى.
22. فاطمة كريم ، و بومدين بلعياشي. (2015-2016). التهرب الضريبي و اثره على الخزينة العمومية. مذكرة ماستر. مستغانم، الجزائر: جامعة عبد الحميد بن باديس.
23. فايزة لميش، و وليد روباش. (2021-2022). أثر الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي. مذكرة ماستر. مسيلة، الجزائر: جامعة محمد بوضياف.
24. فتيحة بوحلوفة، و قنطور نعمة . (2018-2019). أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي دراسة ميدانية على عينة من دافعي الضرائب ولاية جيجل. مذكرة ماستر. جيجل، الجزائر: جامعة محمد الصديق بن يحيى.
25. لمام م، (2019-2020). دور الرقابة في التحصيل الضريبي. مذكرة ماستر. مستغانم، الجزائر: جامعة محمد بن باديس.

26. محمد نجيب مجدول، و اسلام يوسف. (2018-2019). الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي دراسة حالة مفتشيه الضرائب -البويرة - 2015\2018. مذكرة ماستر. البويرة، الجزائر: جامعة آكلي محمد الحاج.
27. نبيلة ساعد. (2014-2015). الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي. مذكرة ماستر. البويرة، الجزائر: جامعة آكلي محند أو الحاج.
28. نسيم بوكنديير ، و ابراهيم مخلوف. (2021-2022). الرقابة الجبائية و دورها في تفعيل التحصيل الضريبي ، دراسة حالة مركز الضرائب لولاية جيجل. مذكرة ماستر . جيجل، الجزائر: جامعة محمد الصديق بن يحي.
29. هناء باجي ، و مريم لموش. (2019-2020). دور الرقابة الجبائية في تحقيق الامتثال الضريبي (دراسة مقارنة لما بعد وقبل قانون المالية 2016-2017، دراسة حالة مديرية تبسة. مذكرة ماستر. تبسة، الجزائر: جامعة العربي التبسي.



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministry of Higher Education and Scientific Research
جامعة محمد بن ضياف - المسيلة
University Mohamed BOUDIAF of M'sila

Faculty of Economics, Commercial and
Management Sciences
Department of Finance and Accounting



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التصيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

المسيلة في: / / رقم:
إلى السيد المحترم: الدكتور محمد بن ضياف
العلمي

الموضوع: طلب الموافقة على إجراء دراسة تطبيقية

تحية طيبة وبعد..

بهدف إعداد مذكرة الماستر، التي تعتبر جزءاً أساسياً من متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي، يشرفنا أن نتقدم إلى سيادتكم الموقرة بطلب الموافقة - للطلبة المذكورين أدناه - على إجراء دراسة تطبيقية بمؤسستكم في حدود ما يسمح به القانون والنظام الداخلي لمؤسستكم. وذلك، من أجل الوقوف على إمكانية وقابلية تطبيق النتائج المتوصل إليها، و/أو التأكد من صحة فرضيات الدراسة أو دحضها وتنفيذها.

نشكركم على حسن تعاونكم، وتقبلوا منا أسى عبارات الشكر والتقدير.

الطلبة المعنيون:

الرقم	الإسم واللقب	رقم بطاقة التعريف الوطنية	الإمضاء
1	سري سليمان	110011012006480003	
2			

عنوان البحث: .. حول العلاقة الجبالية بين تفصيل الترخيص للم = لبي

المشرف (الإسم واللقب والإمضاء)	المؤسسة المستقبلة (الختم والإمضاء)	إدارة القسم (الختم والإمضاء)



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministry of Higher Education and Scientific Research
جامعة محمد بوضياف - المسيلة
University Mohamed BOUDIAF of M'sila

Faculty of Economics, Commercial and
Management Sciences
Department of Finance and Accounting



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

تصريح شرفي خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

(ملحق القرار الوزاري رقم 1082 المؤرخ في 27 ديسمبر 2020، المتعلق بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها)

أنا الممضي أسفله،

الإسم: **سلييل**
اللقب: **سعدك**
الحامل (د) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: **204284088**... والصادرة بتاريخ: **25-02-2019**
المسجل (د) بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. قسم العلوم المالية والمحاسبة.
والمكلف (د) بإنجاز أعمال بحث: مذكرة ماستر: عنوانها:
دور الرقابة الجارية في تفعيل التحصيل الضريبي

أصبح بشرفي أني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية، ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه.

التاريخ: **22-06-2024**

الإمضاء

SAADI

